

**UNIVERSIDAD COMPLUTENSE DE MADRID**  
**FACULTAD DE DERECHO**



**TESIS DOCTORAL**

**El control de los gastos del Estado en función de la evolución  
histórica de las exigencias y técnicas presupuestarias**

MEMORIA PARA OPTAR AL GRADO DE DOCTOR  
PRESENTADA POR

**Santiago Fuentes Vega**

DIRECTOR:

**José Luis Pérez de Ayala**

**Madrid, 2015**



TESIS PARA LA COLACCION DEL GRADO DE DOCTOR EN LA FACULTAD DE  
DERECHO DE LA UNIVERSIDAD COMPLUTENSE DE MADRID.

(DEPARTAMENTO DE ECONOMICA Y HACIENDA)

EL CONTROL DE LOS GASTOS DEL ESTADO  
EN FUNCION DE LA EVOLUCION HISTORICA DE  
LAS EXIGENCIAS Y TECNICAS PRESUPUESTARIAS.



BIBLIOTECA  
DE DERECHO

AUTOR: SANTIAGO FUENTES VEGA.

DIRECTOR: ILMO. SR. DON JOSE LUIS PEREZ DE AYALA.

Madrid, 3 de febrero de 1983.

L37850246

Breve sumario

INTRODUCCION.....	8
CAPITULO I.- El presupuesto clásico de gastos del Estado...	20
CAPITULO II.- El control de los gastos.....	149
CAPITULO III.- Nuevas técnicas presupuestarias.....	347
CAPITULO IV.- Nuevas exigencias respecto al control.....	469
CONCLUSIONES.....	517
BIBLIOGRAFIA.....	534

## NOTA PRELIMINAR DE CARACTER METODOLOGICO.

Dado el contenido de la presente tesis, parece obligado, y más en nuestro país, dar una explicación por más somera que sea sobre el carácter interdisciplinar que en la misma puede observarse.

La finalidad última y clara del estudio realizado hay, sin duda, que buscarla, en el intento de conseguir una mayor racionalidad en el gasto público a través de un mas claro conocimiento y de una - mejor realización del presupuesto de gastos y de su control.

Buscando esta mayor racionalidad del gasto y este mejor conocimiento del presupuesto es evidente que se podian seguir diversos caminos, todos ellos metodológicamente correctos, y cada uno directa y totalmente incardinado en alguna disciplina académica concreta.

Hubiera podido realizarse el estudio desde una perspectiva teórica y metodológica pura, llevandolo al camino estricto del derecho financiero. Tan claro como que esto era posible, lo era también - que la visión del tema que se hubiera podido dar, habria sido enormemente particularista y unidireccional.

Un segundo camino igualmente lícito e igualmente parcial - hubiera sido enfocarlo desde el punto de vista de la Ciencia de la Administración.



Es cierto que se han tocado temas directamente relacionados con el Derecho Administrativo, como han sido abordados otros enclavados en el Derecho Financiero y por último nos hemos tratado de acercar a algunos cuyo encaje parece más bien económico o incluso contable. En todos ellos, sin embargo, late un hilo conductor unitario: la racionalidad del gasto, y el mejor conocimiento del presupuesto y su control.

En el fondo nos encontramos con una realidad variable que — en la materia que hemos abordado se resiste a ser incluida con exclusividad dentro del campo de una sola disciplina. Ya en el preámbulo — introductorio al número primero de Hacienda Pública Española allá por 1970 cuando nace la revista se afirma justificando este mismo título... y este complejo carácter que: "frente a la claridad con la que la actividad financiera se nos ofrece en los grupos políticos contemporáneos, incluso diríamos frente a su abrumadora magnitud, tenemos otro... hecho no menos importante: el de la multiplicidad de líneas argumentales posibles que pueden conjugarse en su estudio". Termina esta misma explicación el prologista señalando que: "La riqueza de perspectivas... del hecho financiero no debe llevar nunca a caer en la fácil tentación de reclamar la exclusividad o la primacía de alguna de sus particulares facetas. Este exclusivismo equivaldría a matar el peculiar y vital pluralismo de la actividad financiera y a sembrar una polémica estéril entre los diversos cultivadores que deben trabajar en el campo de la Hacienda Pública."

Esta riqueza de la realidad a la que la Hacienda Pública debe servir y dentro de la cual tiene su campo de actuación, es la que de alguna manera se ha impuesto en el tratamiento del tema que se de-

sarrolla en la tesis que hoy se presenta y es la que hace necesaria, en alguna medida, esta nota preliminar. Esta misma riqueza es la que lleva a Colm a hablar de la Hacienda Pública como ciencia fronteriza.

Por otra parte conviene señalar que, contra lo que pudiera pensarse, en una apresurada y rápida visión del problema, este tratamiento interdisciplinar de los temas que, como se ha dicho, constituye una característica de la Hacienda Pública, dificulta en cierta medida el enfoque de esos mismos problemas, cuando ese enfoque pretende ser a la vez unitario e integral.

Valgan estas líneas como introducción explanatoria del por qué del tratamiento dado al tema objeto de la tesis y valgan también como justificación de la metodología aplicada. Por lo demás está claro que en ningún caso se ha renunciado al tratamiento científico enriquecedor de las materias abordadas, como no podía ser por menos, ya que, en definitiva, las dificultades nunca son excusa para renunciar a dicho tratamiento.

## INDICE GENERAL

### Introducción.

- 1.- Planteamiento del tema
- 2.- Delimitación de la materia a estudiar

### Capítulo 1º

El presupuesto clásico de gastos del Estado.

- 1.- Concepto de presupuesto.
- 2.- Principios presupuestarios clásicos
- 3.- Preparación y aprobación del presupuesto
  - 3.1.- Presupuesto y gobierno
  - 3.2.- Presupuesto y Parlamento
  - 3.3.- El presupuesto de gastos fiscales
- 4.- La ejecución del Presupuesto
  - 4.1.- Operaciones necesarias para la ejecución del gasto
  - 4.2.- Gestión de los diferentes gastos del Estado
  - 4.3.- Modificaciones del Presupuesto
    - 4.3.1.- Créditos extraordinarios y suplemento de crédito
    - 4.3.2.- Anticipos de Tesorería
    - 4.3.3.- Incorporación de remanentes
    - 4.3.4.- Créditos ampliables
    - 4.3.5.- Otras modificaciones
- 5.- Efectos jurídicos del presupuesto de gastos
  - 5.1.- Efectos de los presupuestos sobre las obligaciones
  - 5.2.- Efectos de los presupuesto sobre los gastos

## Capítulo 2º

### El control de los gastos

#### 1.- Concepto de control

#### 2.- Naturaleza y ámbito de aplicación del control

#### 3.- Clases de control

##### 3.1.- Control Parlamentario

###### 3.1.1.- Prioridad de este control

##### 3.2.- Control externo

###### 3.2.1.- El Tribunal de Cuentas

##### 3.3.- Control interno

###### 3.3.1.- El control de legalidad

###### 3.3.2.- El control financiero

###### 3.3.3.- El control de auditoría

###### 3.3.4.- El control de eficacia

###### 3.3.5.- El órgano del control interno

#### 4.- Especial referencia al control de legalidad

##### 4.1.-Requisitos de validez del acto administrativo

##### 4.2.-Requisitos de validez del acto sometido a control

###### 4.2.1.- Naturaleza jurídica de la fiscalización

a) Fiscalización de conformidad y con reparos

b) Acto fiscalizable no fiscalizado

###### 4.2.2.- Naturaleza jurídica de la intervención

a) Intervención formal

b) Intervención material

c) Comprobación de las inversiones

##### 4.3.- El control de legalidad en la práctica administrativa

5.- La contabilidad como medio de control

5.1.- Contabilidad del Presupuesto de gastos

5.1.1.- Cuenta de gastos públicos

5.1.2.- Cuenta de obligaciones diversas

5.1.3.- Cuenta de Tesorería

5.2.- La cuenta general del Estado

5.2.2.-Su formación

5.2.1.-Su significación y posibilidades de control.

### Capítulo 3º

#### Nuevas técnicas presupuestarias.

- 1.- Planteamiento del tema
- 2.- ¿Crisis de los principios presupuestarios clásicos?
- 3.- Las nuevas clasificaciones de los gastos públicos
- 4.- El análisis económico de los proyectos públicos
  - 4.1. El análisis coste-beneficio
- 5.- Las nuevas técnicas presupuestarias
  - 5.1.- El presupuesto del tesoro
  - 5.2.- Presupuesto de cuentas de Renta Nacional.
  - 5.3.- El presupuesto de tareas
  - 5.4.- El presupuesto por programas
    - 5.4.1.- El origen del P.P.P.
    - 5.4.2.- Concepto y finalidad de este presupuesto
    - 5.4.3.- Estructura del P.P.P.
    - 5.4.4.- Valoración de esta técnica
  - 5.5.- El presupuesto base cero
    - 5.5.1.- Terminología del P.B.C.
    - 5.5.2.- Desarrollo del proceso presupuestario
- 6.- Presupuesto y plan económico

## Capítulo 4º

### Nuevas exigencias respecto del control

#### 1.- Limitaciones del control en la actualidad

##### 1.1.- Limitaciones del control Parlamentario

##### 1.2.- Limitaciones del control externo

##### 1.3.- Limitaciones del control interno

#### 2.- Legalidad y eficacia como metas del control

#### 3.- Estructuración del control

##### 3.1.- El control Parlamentario

##### 3.2.- El control del Tribunal de Cuentas

##### 3.3.- El control interno

##### 3.3.1.- La organización del control interno

##### 3.3.2.- La función del control interno

---

### Conclusiones.

## INTRODUCCION



## Introducción

- 1.- Planteamiento del tema..... 8
- 2.- Delimitación de la materia a estudiar..... 13

## I.- INTRODUCCION

### 1.- Planteamiento del tema

Para todos resultan evidentes las diferencias fundamentales - que se deducen para cualquier tipo de institución entre una concepción liberal más o menos pura y una concepción socialista o socializante de la misma. Estas diferencias vienen marcadas por los dos extremos del - arco que separan estas dos concepciones. A grandes rasgos podríamos se- ñalar salvadas todas las distancias y aceptando los peligros de todas - las generalizaciones como liberal la ideología del pasado siglo y como socializante la del presente.

En el siglo pasado se cifraba el ideal para el Estado en in- terferir lo menos posible en la vida económica, en hacer en definitiva, lo menos posible. En el presente, exigimos, casi, un Estado providen- cia. La distancia entre estas dos concepciones de la forma o mejor de - la actuación del Estado no puede ser más diametralmente opuesta.

Este evidente cambio de mentalidad no es algo que se haya -- producido por generación espontánea, muy al contrario es un hecho que se va produciendo con lentitud en el tiempo, aunque con generalidad en el espacio. Este cambio afecta a multitud de instituciones, entre las que cabe señalar el presupuesto.

Incluso en la época en que el Estado liberal debía hacer lo menos posible, tenía que formular la previsión de los gastos a que -

tendría que hacer frente y la de los ingresos con que iba a contar para atender aquellos gastos. En esto consiste esencialmente un presupuesto. Esta previsión es por otra parte necesaria para la realización de cualquier actividad, y en la práctica la formulamos en cada momento cuando pretendemos actuar. Mas si esa previsión es necesaria para una actuación eficaz, lo es mucho más para aquellas entidades pluralistas que son regidas de forma colegiada. Para la actuación estatal esa previsión es primordial.

¿Qué entendemos por previsión? "La previsión, es la determinación tan precisa como sea posible de la importancia en cifras de las diversas actividades de la empresa para un período dado, teniendo en cuenta la influencia de todos los factores que puedan intervenir".(1)

Esta definición aunque referida a las actividades de la empresa, es plenamente válida para el Estado, que por lo demás y a estos efectos no es más que la primera gran empresa pública del país.

En esta idea de previsión es fundamental el período de tiempo para el que se formula, del mismo modo es importante que sea minuciosa, hasta el punto de que tendrá tantas más posibilidades de validez cuanto más factores hayan sido tenidos en cuenta. En cuanto al tiempo, cuanto más reducido sea el de previsión tantas mayores posibilidades de acierto existirán. Por otra parte operar con espacios de tiempo muy reducidos obligaría a multiplicar las previsiones. Esto hace que una buena previsión sea la que conjuga con la máxima perfección posible el mayor número de factores y un prudencial espacio de tiempo:

- - - - -

(1) F. Jonio y G. Plaindoux. Control presupuestario. Sagitario S.A. ediciones Barcelona 1.962, pág. 4.

Esta idea de previsión es la que como decíamos va incluida en la de presupuesto. Aún cuando del concepto de presupuesto nos ocuparemos más adelante, sirva decir a los efectos de esta introducción que de bemos entender por tal, toda estimación, previsión, o cifrado de los gastos a que debemos hacer frente para llevar a cabo el programa de actuación que nos hayamos fijado, y como consecuencia los ingresos que de bamos obtener para hacer frente a aquellos gastos. Ponemos ya de manifiesto con esta definición que en los entes públicos deberían ser los gastos necesarios para realizar una actuación, los que marcasen los ingresos a obtener. Esto en la práctica no se da, ya que el continuo aumento de las obligaciones que el Estado debe atender lleva a una crónica insuficiencia de los ingresos. Consecuencia obligada de esta situación, es que los ingresos marcan el techo hasta el que los gastos pueden llegar.

En el párrafo anterior hemos señalado ya uno de los problemas básicos que ha debido enfrentar la sociedad moderna: el continuo crecimiento de las obligaciones a cargo del Estado. Esto ha supuesto el crecimiento del gasto público. Pero este crecimiento considerable ya en términos absolutos, se ha visto acrecentado por la depreciación del signo monetario, lo cual ha sido un motivo más para el aumento en términos absolutos de ese gasto.

Naturalmente esos continuos incrementos de gastos han sido, unidos al cambio de mentalidad antes señalado un revulsivo para las técnicas que rigen el presupuesto.

En principio bastaba un presupuesto mínimo. Después ese presupuesto fué incrementándose, pero siempre dentro de las mismas coordenadas. En este tipo de presupuesto lo único que interesa es el control -

del gasto, y además un control de legalidad únicamente. En efecto el control y la forma más idónea de realizarlo marcan la técnica presupuestaria clásica.

"El Estado -señala el profesor Fuentes Quintana- sabe aquello que debe hacer-esto es: lo menos posible, según le mandan los principios económicos del presupuesto- y como hacerlo -con la máxima sobriedad de medios-, cuestión en todo caso poco importante, pues si lo que tiene que hacerse es poco, escasa relevancia tendrá el problema de los costes de lo que en sí debe ser reducido. El problema residirá más bien en hacer eso poco que debe hacerse con la máxima integridad y claridad. Y para forzar esas virtudes -ser honrado y parecerlo- está dispuesta la ascética presupuestaria clásica del control" (2).

A medida que la técnica administrativa general fué perfeccionándose, fué cada vez resultando más evidente, que si el control de legalidad del gasto era necesario, no era, sin embargo, en modo alguno suficiente. Cada vez en mayor medida se exige el gasto público eficacia y lo que quizás es más importante, olvidado el axioma de que el Estado debería reducir su actividad al mínimo posible, se empieza a solicitar -prácticamente lo contrario. El Estado no puede mostrarse neutral ante la coyuntura. En definitiva, el presupuesto debe servir a los fines de la estabilidad y sobre todo del desarrollo económico. Servir los fines dichos y poder comprobar que se gasta con eficacia son las causas inmediatas de lo que podríamos llamar revolución presupuestaria.

Cada realización humana, o cada técnica al servicio de la actividad humana, y esto es especialmente válido en el campo de la admi-

-----

(2) F. Quintana. Introducción a Charles Schultze. Política y Economía del Gasto Público. F. N. M. y T. Madrid 1971 - pág.30.

nistración, nace y obedece a serios principios. Son los principios que rigen el pensamiento del momento en que la actividad se realiza. El campo presupuestario no podía ser una excepción. En efecto no lo era. También en este campo rigen unos principios, más adelante los examinaremos con algún detalle, que son los que marcan el cauce dentro del cual se mueve la institución presupuestaria.

Esos principios condicionan toda actuación, porque son de hecho aceptados sin discusión de una forma que hoy, en que todo es cuestionado, resulta difícil de comprender. Eran de hecho profesados por "todos los sujetos que participaban en el proceso presupuestario: los políticos, que protagonizaban la elaboración del presupuesto; la Cámara Legislativa, que decidía su contenido; el público, en fin, que pagaba y disfrutaba los bienes y servicios producidos por el Estado" (3).

El evidente cambio de mentalidad, que ha supuesto la adopción de nuevas fórmulas presupuestarias, ha supuesto también el que los principios que podríamos llamar clásicos, sean cuestionados. Pero ciertamente los principios clásicos son clasificables en varios grupos y alguno de ellos parecen seguir teniendo vigencia en las nuevas técnicas presupuestarias. En efecto si ya de alguna forma se ha adelantado que el hecho de que el Estado realice la menor actividad posible como meta ideal, no puede ser sostenido en el momento presente, no es menos cierto que otros principios como el de unidad de caja o el de universalidad, son de alguna forma difundidos y aplicados también en la actualidad, al menos a nivel de principio. Así las cosas, no pueden dejar de plantearse

- - - - -

(3) Fuentes Quintana. Introducción a Charles Schultze. Política y Economía del Gasto Público. F.M.M. y T. Madrid - 1.971 pág. 23.

la siguiente pregunta: ¿Cual es la vigencia actual de los principios presupuestarios clásicos? o dicho de otra forma, ¿qué principios de entre los que rigieron el presupuesto clásico, pueden y deben seguirse manteniendo en las nuevas técnicas presupuestarias?.

En ocasiones se ha llegado a cuestionar, incluso, la propia existencia del presupuesto. Naturalmente creemos que esto es posible según el concepto que de lo que debamos entender por presupuesto se manten ga. En todo caso esta será la primera cuestión a resolver, porque de hecho si la institución presupuestaria puede con objetividad y fundamento ser cuestionada, incluso debe ser arrumbada, no merecería el esfuerzo el estudio de su perfeccionamiento, bastando con conocer su andadura histórica.

De otra parte el control se exige para que el ciudadano llegue a la conclusión de que lo presupuestado, ha sido gastado correctamente. Este interés viene exigido por una doble causa: de una parte porque el dinero que el Estado gasta, le ha sido detraído con anterioridad a ese mismo ciudadano a través de los impuestos. Además y en no menor medida porque el gestor del gasto público, no es sino el encargado por la comunidad de realizar funciones de gerente de la misma y por tanto debe rendirle cuentas de la forma en que se ha desenvuelto en la gestión que realiza.

Esto nos conduce naturalmente a la importancia que el presupuesto tradicional concede al control, hasta llegar a hacer válida la afirmación de que el presupuesto clásico es un presupuesto cuyo eje gira en torno al control (4). Este control, por otra parte, se circunscribe, casi

- - - - -

(4) Fuentes Quintana. Introducción a Charles Schultza  
P.P.B.S. citado.

exclusivamente, al de legalidad, de tal forma que lo más importante, ca si diríamos lo único importante es comprobar que el gasto realizado estaba presupuestado y que en su contracción y realización se ha respetado el procedimiento legal previsto. En efecto "el control tiene, en primer lugar, una finalidad política: comprobar la aplicación de la decisión del Parlamento en materia presupuestaria, impidiendo que el poder ejecutivo rebase los créditos concedidos o no perciba todos los ingresos aprobados. Se ha de vigilar, sobre todo, a los que comprometen los gastos, a los que perciben los ingresos y a los que manejan los fondos públicos" (5).

Del mismo modo que respecto al presupuesto y en definitiva - que respecto a todas las instituciones, la crisis actual se ha extendido al control. De este se exige mucho más que limitarse a comprobar la legalidad y al mismo tiempo pueden parecer excesivas algunas de las meticulosidades en que el control de legalidad ha caído.

Presupuesto y control, pues, están sometidos a revisión. Su reorientación parece necesaria, pero en muchos aspectos no nos aparece claro el sentido en que tal reorientación pueda llevarse a buen fin.

- - - - -

(5) Duverger Maurice. Hda. Pública 1.968, pág. 277.



## 2.- Delimitación de la materia a estudiar.

En el punto anterior he esbozado una serie de ideas generales que de alguna manera definen y al mismo tiempo van a justificar este trabajo.

La importancia de los conceptos tratados no necesita mayor -  
explanación, La vida moderna es compleja. La Administración actual es -  
victima de esa complejidad. Ya en otro trabajo he señalado citando al -  
profesor García de Enterría (6) que "en lugar de cantar estéticamente -  
la nostalgia vital de la vieja vida sencilla, aprestémonos a enfren-  
tarlos con lucidez con nuestro ineludible destino, que es el de una vida -  
hecha posible por organizaciones abstractas y múltiples, imponiendo a -  
estos magnos y sutiles aparatos la eficacia y el contenido ético preci-  
sos para que esa vida pueda ser, en efecto, personal y plenaria". Pues-  
bien, debemos hacernos a la idea y debemos saber que esas organizacio-  
nes van a gastar nuestro dinero, la forma en que lo gasten no puede ser  
nos indiferente y por otra parte de la eficacia con que actúen seremos  
nosotros los primeros beneficiarios o las primeras víctimas. La Adminis-  
tración, obvio es decirlo, está al servicio de la sociedad y al servi-  
cio de esa misma sociedad están las instituciones que hacen posible la  
actuación de la Administración, sin embargo, lo que tampoco ofrece du-  
da es la acomodación de esas instituciones a la realidad y sobre todo -  
a la mentalidad imperante en cada momento. Ciertamente no se conciben -  
como idénticas las funciones a cumplir por la Administración, cuando la  
mentalidad imperante es el mercantilismo, que cuando se acepta como bue-  
no el liberal "dejar hacer, dejar pasar", que cuando deseamos un Estado

- - - - -

(6) García de Enterría. La Administración española. Alianza  
Editorial. Madrid 1.972, pág. 113.

providencia. Ante semejantes diferencias en la conceptualización y en la propia filosofía social, es evidente que se van a producir efectos muy diferentes .

A nivel de presupuesto esto que acabamos de señalar se pone — bien de manifiesto al examinar los principios que lo rigen. Tales principios varían de un momento a otro, y en ocasiones, no solamente es que se produzca su variación, sino incluso su total modificación, o su sustitución por la tesis contraria.

De igual modo en el control se producen nuevas exigencias, en este caso además de como lógica consecuencia del cambio de la mentalidad operante al que me estoy refiriendo, como contrapartida también del cambio presupuestario, pues presupuesto y control, parece innecesario decirlo, van íntimamente unidos y no pueden ser controlados del mismo modo — presupuestos cuya elaboración y ejecución son totalmente diferentes.

No podemos olvidar que jamás la organización se resolverá en — esquemas abstractos que puedan servir para cualquier función en cualquier circunstancia, antes al contrario cada función diferente, o con planteamientos distintos, exige una organización peculiar. Esto es lo que en definitiva ha pasado en la institución presupuestaria y en el control. Los planteamientos y las exigencias de hoy no cuadran con los de ayer, como los de mañana no cuadrarán con los de hoy. Pretender aherrojar una institución es igual que pretender ponerle grilletes al tiempo, o muros al mar. Servirán, quizá, durante algún tiempo, o nos haremos la ilusión de que sirven, pero desbordados al fin deberemos comprender nuestro fracaso si lo intentamos.

Partiendo de esta base, trataremos de ver que es y como ha sido

tratado el presupuesto. Que principios y que mentalidad han dirigido su -  
marcha en el ayer, me atrevería a decir que aún en el hoy. No se debe ol-  
vidar que ~~en~~ el momento presente siguen siendo válidos muchos de esos —  
principios, y que en parte por necesidad y en parte por la inercia que do-  
mina en todas las instituciones, aún se elabora, aprueba, ejecuta y con-  
trola el presupuesto más de acuerdo con aquellos principios que siguien-  
do los de las que deberíamos llamar nuevas corrientes, a pesar de que és-  
tas sean las que priven a nivel teórico entre los estudiosos en la mate-  
ría.

Però si el ayer no debe condicionarnos el hoy, debemos también  
estudiar como se desenvuelven presupuesto y control en el momento presen-  
te. Es posible que haya que escarbar debajo de la hojarasca que recubre -  
ciertos pomposos nombres. En la búsqueda de soluciones a veces nos deja-  
mos deslumbrar por el brillo del oropel y aceptamos como soluciones, pro-  
puestas que, en el mejor de los casos, están aún en vías de experimenta-  
ción. Eso, naturalmente, sin contar con la prestidigitación que determi-  
nadas palabras ejercen sobre determinados hombres, a los cuales se podía  
calificar como sofistas, dando a esta palabra únicamente su significación  
primigenia. Es como si también en el orden de las instituciones se trataa-  
se de vendernos una seguridad y una paz que resultan tanto más necesi-  
rias cuanto menos a nuestro alcance aparecen. Quizá, en el fondo, solo -  
se trata de lo que ya Ortega y Gasset señalaba como aceleración de la —  
historia y cuya más inmediata consecuencia es el desbordamiento de las -  
generaciones.

Pero a riesgo de equivocaciones, es preciso, y es el segundo -  
motivo de estudio, conocer por que caminos evolucionan presupuesto y con-  
trol. Debemos saber qué principios y técnicas mueven hoy estas institu-  
ciones. Técnicas como el presupuesto por programas que hasta fechas bien

recientes (al menos en nuestro país) existían, tan solo, a nivel de estudios teóricos, están hoy siendo llevadas a la práctica. Esto, naturalmente puede dejar definitivamente desplazado el presupuesto clásico, y esto debe ser motivo de examen.

Pero, si el hoy no debe ser condicionado por el ayer, él no debe a su vez condicionar el mañana. ¿Qué sucederá con presupuesto y control?. Trataremos también de señalarlo, pero esto se hará brevemente, por que en realidad si difícil es conocer los hilos que mueven el presente, — muchos más difícil es señalar el futuro. Incluso, para ser exactos, más — que el estudio de cómo serán estas instituciones, trataremos de plantearnos el cómo deberían ser, para lograr la mayor eficacia posible, que, — eso sí, debe ser exigida con carácter general en la actualidad.

Así pues y para el cumplimiento de los objetivos que acabamos — de señalar, hemos dividido el trabajo en cuatro capítulos diferentes.

En el capítulo primero trataremos de dar una visión del presupuesto de gastos del Estado. Abordaremos su concepto y los principios — que lo rigen, la preparación y ejecución de dicho presupuesto y los efectos jurídicos que sobre los gastos producen la inclusión o no de las — obligaciones en el documento presupuestario.

En el capítulo segundo trataremos de estudiar el control de dicho presupuesto de gastos. Su concepto, su naturaleza, sus diferentes divisiones. Nos detendremos con mayor cuidado en el control de legalidad, — porque hoy es, sin duda, el de más importancia cuantitativa y cualitativa y trataremos de señalar los efectos jurídicos sobre el acto administrativo de disposición de fondos de dicho control de legalidad. Por fin, como no podíamos dejar de hacer, se hará una referencia a la contabilidad

pero solo en cuanto instrumento de control.

En el capítulo tercero nos plantearemos la crisis del presupuesto tradicional que ha sido estudiado en el primero, así como las diferentes salidas que han tratado de encontrarse para esa crisis presupuestaria. Se estudiarán fundamentalmente las dos técnicas que más predicamento tienen en la hora presente: el presupuesto por programa y el presupuesto en base cero.

En el capítulo cuarto finalmente nos plantearemos esa misma situación de crisis pero ahora respecto del control y trataremos de encontrar las exigencias que a dicho control deben plantearse hoy en el día y finalmente las soluciones posibles habida cuenta de dichas exigencias.

Naturalmente y lo repetimos una vez más el estudio se circunscribe al presupuesto de gastos del Estado y al control, por tanto, de dicho presupuesto. Incluso diremos más, se hace a lo largo y ancho del mismo una referencia más detallada y concreta al control interno de dichos gastos, si bien como no podía ser por menos en un estudio completo, se trata de conocer, también, el control externo, tanto el Parlamentario como el del Tribunal de Cuentas.

C A P I T U L O   1º

---

## Capítulo 1º

### El presupuesto clásico de gastos del Estado.

1.- Concepto de presupuesto.....	20
2.- Principios presupuestarios clásicos.....	28
3.- Preparación y aprobación del presupuesto.....	40
3.1.- Presupuesto y gobierno.....	40
3.2.- Presupuesto y Parlamento.....	49
3.3.- El presupuesto de gastos fiscales.....	56
4.- La ejecución del Presupuesto.....	64
4.1.- Operaciones necesarias para la ejecución del gasto.	66
4.2.- Gestión de los diferentes gastos del Estado.....	78
4.3.- Modificaciones del Presupuesto.....	97
4.3.1.-Créditos extraordinarios y suplemento de <u>crédito</u> .	
4.3.2.-Anticipos de Tesorería.	
4.3.3.-Incorporación de remanentes.	
4.3.4.-Créditos ampliables.	
4.3.5.-Otras modificaciones.	
5.- Efectos jurídicos del presupuesto de gastos.....	131
5.1.-Efectos de los presupuestos sobre las obligaciones..	131
5.2.-Efectos de los presupuestos sobre los gastos.....	140

## CAPITULO 1º

### EL PRESUPUESTO CLASICO DE GASTOS DEL ESTADO.

#### 1.- CONCEPTO DE PRESUPUESTO.

El presupuesto es el instrumento financiero de control de la política económica del ejecutivo por parte del legislativo. Pero el presupuesto es además mucho más que eso. Históricamente puede que sea aceptable sin más esta idea y puede que además exprese todo lo que el presupuesto era y significaba. Hoy, sin embargo, el presupuesto es además de un instrumento para el control del ejecutivo un plan de actuación para un periodo de tiempo. Según su concepción más extendida el presupuesto contiene la previsión de ingresos y gastos para un periodo anual.

Una definición ya clásica nos indica que el presupuesto es "la expresión contable del plan económico de la Hacienda para un periodo de tiempo determinado" (7).

Neumark lo define como "el resumen sistemático, confeccionado en periodos regulares, de las previsiones, en principio obligatorias, de los gastos proyectados y de las estimaciones de los ingresos previstos -

- - - - -

(7) Naharro Mora, J.M. Lecciones de Hacienda Pública. Madrid 1.961 pág. 256. Fuentes Quintana. E. Hacienda Pública. - Introducción, Presupuesto y efectos económicos de ingresos y gastos públicos, Madrid 1.971, pág. 145.



para cubrir dichos gastos".(8) Definición, que a pesar de su carácter descriptivo, o tal vez por él, nos da una idea exacta de lo que hemos de entender por presupuesto.

Para Duverger "carácter financiero, equilibrio, anualidad, - tales son los elementos fundamentales que caracterizan el presupuesto clásico" (9). Esta misma idea se encuentra en Brochier y Tabatoni, para quienes "la elaboración de una política financiera supone, después de un detallado examen de las incidencias de los ingresos y de los gastos públicos, un análisis global del impacto de las actividades financieras del Estado. Para ello disponemos de un instrumento adecuado y, al mismo tiempo, tradicional: la cuenta presupuestaria" (10).

Si queremos un concepto más rigurosamente jurídico del presupuesto, que ponga su énfasis más en este concepto que en el puramente financiero o en el económico, debemos de resaltar como señala Rodríguez Ba-reijo las diferencias que la citada institución presupuestaria plantea pa

- - - - -

(8) Neumarck, F.-Teoría y política de la técnica presupuestaría" en Gerlofl y Neumark, Tratado de Finanzas. Buenos Aires, pág. 277.

(9) Duverger, M. obra cit. pág. 178. Para este autor "el presupuesto tiene que ser anual como los presupuestos particulares y de las empresas privadas. Finalmente, y sobre todo, - el presupuesto debe estar en equilibrio, es decir, que ingresos y gastos deben compensarse exactamente. Carácter financiero, equilibrio, anualidad, tales son los elementos - fundamentales que caracterizan el presupuesto clásico".

(10) Brochier H. y Tabatoni P. Economía financiera. Barcelona - 1960 pág. 362.

ra ingresos y para gastos públicos. En este sentido podríamos definir - el presupuesto como "el acto legislativo mediante el cual se autoriza el montante máximo de los gastos que el Gobierno puede realizar durante un período de tiempo determinado en las atenciones que detalladamente se - especifican y se prevén los ingresos necesarios para cubrirlos" (11).

De cuanto llevamos señalado podemos ya poner de manifiesto la existencia de unas características generales que configuran la institución presupuestaria. En primer lugar, en efecto, el presupuesto es una - previsión. Es una previsión temporal. Es una previsión temporal que res- pecto a los gastos tiene carácter de limitación y respecto a los ingre- sos de mera estimación. Finalmente "es una manifestación del control ju- rídico-político" del legislativo sobre el ejecutivo(12) y adopta la for- ma de ley.

Debemos tener en cuenta parafraseando cuanto acabamos de seña- lar como "el compromiso entre finanzas- lo que puede hacerse- y políti- ca- lo que quiere hacerse- daba origen al presupuesto. El presupuesto - aparecía como un documento que expresaba el coste mínimo de realizar -

- - - - -

(11) Rodriguez Bereijo A. El Presupuesto del Estado. Tecnos. - Madrid 1970. pág. 19.

(12) Rodriguez Bereijo A. ob. cit. pág. 20, para este autor el presupuesto es "un acto legislativo, una ley que dá efica- cia y valor jurídico a los estados de previsión de ingre- sos y gastos. No cabe por tanto, admitir la distinción en- tre Presupuesto y la Ley de aprobación del mismo"...

"Es un acto de autorización de gasto, en cuanto limita ju- rídicamente la ejecución del gasto público en un triple - sentido: cuantitativo, temporal y cualitativo.

Es una mera estimación contable o cálculo de los ingresos públicos.

Es una manifestación del control jurídico-polí-

las actividades elegidas por la política y que establecía los principios por los que deberían regirse las unidades administrativas del Estado respecto de la adquisición de los medios personales y materiales necesarios para desempeñar esas actividades elegidas por la política". (13).

Una aclaración conviene efectuar. Hemos señalado que entendemos el presupuesto como una previsión, pero es lo cierto que en ocasiones se utiliza también dicha palabra para referirnos al elaborado con posterioridad a la realización de ingresos y gastos. Para estos supuestos, sin embargo, parece más adecuado utilizar el concepto de cuentas.

Como hemos señalado la previsión que entraña el presupuesto se refiere tanto a ingresos como a gastos. Pero no afecta en igual manera a ambos términos la previsión presupuestaria. En este sentido y desde un punto de vista estrictamente jurídico cabe señalar un diferente matiz según nos refiramos a los ingresos o a los gastos. Respecto a los ingresos públicos el Presupuesto es solamente un acto de mera previsión o cálculo pero sin efectos limitativos en cuanto al montante de los mismos. Respecto a los gastos el presupuesto tiene unos efectos limitativos bien diferentes en un triple sentido como señala Rodríguez Bereijo: "Autorizar a la Administración a realizar el gasto público, limitar las cantidades a gastar hasta la cifra consignada en el presupuesto y fijar el empleo o -

- - - - -

.../ (12)tico del Poder Legislativo sobre el Ejecutivo, como corolario del sometimiento de la actividad financiera del Estado al imperio de la ley, propio de todo Estado de Derecho, y como expresión de la teoría de la separación de los poderes".

(13)Fuentes Quintana E. Introducción a Charles Schultze. - I.E.F. Madrid 1.971 pág. 38 y 39.

destino que haya de darse a los créditos aprobados en el presupuesto(14).

Idea, también, incluida en la definición o derivada del mismo - concepto de presupuesto es la de equilibrio. Equilibrio entre los ingresos y los gastos. Naturalmente desde un punto de vista meramente contable el equilibrio existe siempre. Ello no impide que se produzcan superavits - o déficits al llevar a la realidad la previsión que supone el presupuesto.

El hecho de que el presupuesto se realice para un período de -- tiempo determinado, introduce la idea de la periodicidad y de la repetición, pues agotado el tiempo de duración de un presupuesto, se procede a confeccionar otro distinto.

Puesto que el presupuesto se expresa a través de ingresos y gastos, podemos decir que se expresa en lenguaje contable. Es, en efecto un plan, pero concebido con el detalle necesario por partidas para ser operativo. Por último como señala el profesor Fuentes Quintana (15) el presupuesto es una previsión normativa. Si fuera simplemente un plan de actuación, podría ser alterado en virtud de determinadas circunstancias o como todo plan sería un "desideratum" pero sin una excesiva fuerza obligatoria. Si fuera simplemente una previsión estaríamos también de algún modo señalando una opinión sobre la tendencia del comportamiento futuro del ente - al que se refiera el presupuesto. Esa previsión, ese plan es compulsivo,-

-----

(14) Rodriguez Bereijo, Alvaro. El presupuesto del Estado. Tecnos. Madrid 1.970, pág. 18.

(15) Fuentes Quintana, E. "Hda. Pública". Introducción, presupuesto y efectos económicos de ingresos y gastos Públicos." Facultad de CC.EE. Madrid 1.971 pág. 145 y siguientes.

es decir la Administración que lo realiza se ve obligada a cumplirlo. Esta obligatoriedad es como antes señalaba mucho más clara y específica para los gastos públicos.

Teniendo en cuenta todas estas notas, la Ley General Presupuestaria señala en su art. 48 que "los presupuestos Generales del Estado constituyen la expresión cifrada conjunta y sistemática de las obligaciones, - que, como máximo, pueden reconocer el Estado y sus organismos autónomos y de los derechos que se prevean liquidar durante el correspondiente ejercicio".

De entre las razones que explican y justifican el presupuesto - debemos destacar en primerísimo lugar el aumento de los gastos a realizar por los entes públicos y la complejidad administrativa. Cuando las necesidades a satisfacer son cuantiosas y los organismos que las atienden varios, se impone conocer las necesidades de esos organismos, máxime cuando no todas esas necesidades van a ser atendidas, ya que en definitiva se - van a poder prestar servicios y realizar gastos, solo hasta el límite de - los ingresos que se prevea obtener en el mismo período de tiempo al que - aquellos se refieran.

Al margen esta razón fundamental aún puede señalarse el uso que en los estados actuales se hace de la institución presupuestaria, para - cumplir fines generales de política económica, como puede ser activar una economía deprimida, luchar contra el paro o cooperar al desarrollo económico general (16).

- - - - -

- (16) Para el Profesor Fuentes Quintana tres son las fundamentales funciones a cumplir por el presupuesto: la diversificación de las actividades públicas, el actuar los gobiernos modernos por mandato del legislativo y la obtención de diversas finalidades económicas.

Cuestión relevante una vez determinado el concepto de presupuesto es, al menos desde un punto de vista jurídico, el de la naturaleza de esta institución. Ya en el propio concepto que del presupuesto hemos dado va el que se trata de una norma, que toda la institución presupuestaria, tiene un carácter normativo. Pero en la doctrina se ha discutido con intensidad y extensamente sobre el carácter formal o material de esta ley presupuestaria. Para Rodriguez Bereijo que ha estudiado el tema, "el problema de la naturaleza jurídica del presupuesto es, primordialmente, de derecho positivo, y en este plano ha de ser resuelto. La respuesta que haya de darse no puede ser "apriorística" o dogmática, sino apoyada en el ordenamiento jurídico de cada país: cómo están distribuidas las competencias en materia presupuestaria entre el Parlamento y el Gobierno; qué fuerza jurídica se atribuye a la intervención del Parlamento en el procedimiento presupuestario; qué efectos jurídicos se derivan de la Ley de Presupuestos respecto a los ingresos y a los gastos públicos, etc." (17) Y tras detenido estudio de la cuestión, llega a la conclusión que aquí nos interesa realzar de que en definitiva el presupuesto no es una ley simplemente en sentido material, o en sentido formal, sino una ley pura y simple, sin adjetivo de ningún tipo que la especifique con limitaciones que no le corresponden(18). Por su parte Ferrero Lapatza llega a idéntica conclusión ya que tras señalar con - -

(17) Rodriguez Bereijo A. ob. cit. pág. 44. Esta misma idea de no poder desprender el presupuesto de su entorno en el espacio y en el tiempo se observa en la consideración de la Ley de presupuestos como una ley de medios, una ley instrumental que solo tiene sentido incorporada a su propio entorno político. Fernandez Ordoñez F. Hda. Pública nº 50 pág. 7 recogiendo parte del discurso de aprobación de la ley de Presupuestos de 1978 en el Senado.

(18) Rodriguez Bereijo A. ob. cit. pág. 163 y siguientes.

Rodriguez Bereijo que el problema de la naturaleza jurídica de la ley — de Presupuestos, debe de ser resuelto en el ámbito del ordenamiento jurídico positivo de cada país y no de forma dogmática y apriorística, se ñala que es: "En base, pues, a nuestro ordenamiento jurídico positivo, — como intentaremos hacer ver la forma en que la normativa contenida en — el presupuesto se integra en el resto del ordenamiento para disciplinar — ciertas relaciones jurídicas entre el Estado y otros sujetos de derecho:

La cuestión queda así englobada en un problema más amplio: el problema de los efectos del presupuesto con relación a los gastos y a — los ingresos del Estado" (19).

Llegados a este punto, señalemos para terminar el epígrafe que de todo lo expuesto, podemos ya dar una descripción del presupuesto, más que una definición. En base a la misma podríamos considerarlo como la — norma jurídica en la que se expresa contablemente el plan de actuación — de un ente público para un período concreto de tiempo y en la que se cifra el importe máximo de los gastos que en ese tiempo han de realizarse y los ingresos con que se va a contar para hacerles frente.

- - - - -

(19) Ferreiro Lapatza J.J. Curso de Derecho Financiero español. I.E.F.- Madrid 1.975 pág. 113.

## 2.- PRINCIPIOS FUNDAMENTALES CLASICOS.

Si algo asombra en este mundo de incertidumbres en que vivimos es que hasta tiempos bien recientes, el hombre sentía como inamovibles una serie de principios que le servían de estímulo y de garantía. Hoy por el contrario cuestionados todos los principios, apenas sabemos cual puede ser base de sustentación para nuestros puntos de vista, sobre cualquiera de las instituciones que deben regular nuestra vida. Esta afirmación es válida también en el campo presupuestario. En efecto, cuando nos acercamos al presupuesto tradicional de hace unos años o — cuando desde la circunstancia actual se leen los tratados clásicos del presupuesto — El Stourm, el Jéze, el primer sentimiento que suscitan es una inmensa nostalgia por su mundo claro y sin problemas que les llevaba a dar una respuesta simple y unitaria sobre las propiedades del presupuesto y las normas o principios a los que debería responder su elaboración. Una respuesta que combinaba política, contabilidad, administración y economía en equilibrada proporción y que se servía por sus autores con el convencimiento de quien suministra una verdad indiscutible, casi con la firmeza de quien define la ortodoxia de un dogma" (20).

¿Qué nos queda hoy de tan seguro mundo? Poco o casi nada, no obstante, o tal vez por ello mismo conozcamos este mundo de seguridades antes de exponer el nuestro de incertidumbres.

Algo que conviene señalar es la larga vigencia en el tiempo — de los que llamamos principios clásicos. Eran indudablemente sencillos —

-----

(20) Fuentes Quintana. E. Introducción a Charles Schultze —  
I.E.F. Madrid 1.971 pág. 21.



y giraban sobre una base aceptada como un dogma: el gasto público, como interferencia que es del Estado, en la que debe ser economía libre del país, debe reducirse al mínimo posible, ya que en todo caso dicha interferencia es, en el más favorable de los planteamientos, un mal necesario.

Conviene señalar, también como indica el profesor Fuentes — Quintana, que la larga duración en el tiempo y aún en el espacio de los principios clásicos se debe a que aceptados como dogmas no fueron cuestionados, y lo que es más importante, esa aceptación era general e — igualmente válida para políticos, funcionarios y ciudadanos sin excepción. ¿Por qué? por su sencillez y porque servían perfectamente a la sociedad del momento en el que estuvieron vigentes y eran fiel reflejo de su mentalidad.

Estos principios se agruparon en tres grandes grupos que muy — esquemáticamente vamos a continuación a exponer (21), pero ¿Cual es la filosofía que subyace en ellos? ¿Qué normas hacen que queden estructurados estos principios? El presupuesto plantea tres problemas: ¿Quién ha — de formarlo? ¿Cómo ha de llevarse a cabo? y ¿Por qué?: Es decir, el sujeto, el modo y el fin de la institución presupuestaria. La respuesta a la primera cuestión nos la dan los que han venido llamándose principios

-----

- (21) Podría preguntarse el porqué de exponer una doctrina que de algún modo se considera no actual. El fundamento de — esta exposición se encuentra en que "para los países que rigen sus destinos económicos por el sistema de economía de mercado no ha surgido aún una ideología presupuesta — ria alternativa, por más que sean perceptibles defectos — sustanciales —denunciados con reiteración— y que afectan a esta concepción clásica del presupuesto impidiéndola — gobernar plenamente los destinos presupuestarios de las — distintas economías de Occidente". Fuentes Quintana E. — Introducción, Presupuesto y Efectos Económicos de Ingresos y Gastos públicos. pág. 159.

políticos del presupuesto. La respuesta a la segunda, los principios — contables del mismo. La contestación a la tercera, sus principios económicos" (22)

a) Principios políticos.

Como señala Naharro Mora (23) corresponde al pueblo a través de sus representantes formular y aprobar todo cobro y todo pago, así como vigilar la forma en que tales operaciones se han realizado. En definitiva la respuesta de ¿quién formula el presupuesto? nos la da el principio de competencia. "Médula de todo derecho presupuestario,—señala Lozano— (24) se observa, de uno u otro modo, en la mayor parte de los países".

El Parlamento, pues, es competente para la aprobación del presupuesto. Es más, Parlamento y presupuesto están íntimamente unidos, ya que en ocasiones se considera que de alguna forma el nacimiento de los actuales Parlamentos tiene lugar precisamente para aprobar los gastos — que los monarcas se veían obligados a efectuar (25).

Por lo demás esta idea, a pesar de las limitaciones actuales, derivadas más de la consideración de gastos que no pueden ser evitados, que tienen algunas de las partidas de los actuales presupuestos — — —

-----

(22) Lozano Iruete J.M. Crisis del presupuesto tradicional.— Guadiana de Publicaciones. Madrid 1.969 pág. 19-18.

(23) Naharro Mora J.M. ob. cit. pág. 40.

(24) Lozano Iruete J.M. Crisis del presupuesto tradicional.— Guadiana de Publicaciones. Madrid 1.969 pág. 19.

(25) Sobre esta idea nos veremos obligados a volver más tarde. Señalemos tan solo ahora que esta es, en definitiva, la tesis de nuestro gran historiador D. Claudio Sánchez Albornoz sobre el origen de las Cortes medievales castellano-leonesas.

(piénsese en los gastos de personal o incluso en los de inversiones que correspondan a planes previamente aprobados y por tanto que generan gastos ya inevitables para el presupuesto), sigue siendo válida y nadie, - en efecto, niega a las Cortes Generales la competencia para aprobar el presupuesto y para valorar su posterior ejecución. El art. 134 de nuestra actual Constitución consagra el principio al afirmar: "Corresponde al Gobierno la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado, y a las Cortes Generales, su examen, enmienda y aprobación".

Dentro de la línea expositiva que vamos siguiendo, y casi como consecuencia lógica del principio de competencia ya anunciado, nos encontramos con el de universalidad o integridad que exige que todos - los ingresos y todos los gastos que se van a realizar, se incluyan efectivamente en el presupuesto. Si el Parlamento va a examinar el presupuesto porque a él corresponde aprobar los ingresos y gastos en él contenidos, lógico parece que ningún gasto y ningún ingreso se realice - sin el respaldo de esa aprobación y por tanto sin haber sido incluido en aquel plan de actuación que en definitiva es el presupuesto. (Constitución Art. 134. L.G.P. art. 58).

"Son, no obstante, muchas las excepciones a este principio. En primer lugar las empresas públicas con personalidad jurídica en las que se formula un "presupuesto industrial" independiente del general del Estado, en segundo lugar los "recursos de retorno" ("appropriations in aid") que afluyen a las administraciones y de los que éstas no dan cuenta al órgano legislativo; en tercero las transacciones dentro de la Administración especialmente aquellas en que el Estado actúa como recaudador por cuenta de las Corporaciones Locales; luego los fondos y cajas automáticas con ingresos propios que rara vez se contabilizan en el presupuesto, las prestaciones interadministrativas o servicios que determinadas ramas

de la Administración prestan a otras y que al no contabilizarse ocultan los costes reales de los servicios que las prestan: por último, algunos tipos de operaciones llamados "extraordinarios" como la venta de activos patrimoniales del Estado" (26). Un largo etc. podría aún añadirse a esta relación. Curiosamente en los últimos años se ha avanzado en el conocimiento por parte del Parlamento de todas las operaciones del sector público, al menos a nivel de información.

Intimamente relacionada también con la consecución de la universalidad está la unidad del presupuesto. No solo todos los ingresos y gastos deben estar incluidos en el presupuesto, sino que igualmente debe de existir un único presupuesto. "La norma de la unidad se ha entendido inadecuadamente muchas veces. Significaba el poder disponer de un cuadro único de ingresos y pagos que permita una visión clara de la posición financiera del grupo político. En definitiva a lo que se aspira con el principio de unidad es a facilitar el control parlamentario y el control público del presupuesto".(27). En definitiva, podría entenderse realizado este principio, aún existiendo diferentes presupuestos para los diferentes entes del Sector público, siempre que estos, a su vez, fueren consolidados y se aprobase, por tanto, un presupuesto final único y consolidado.

Principio igualmente importante, el de claridad, viene a significar que todas las partidas de ingresos y gastos incluidas en el presupuesto permitan su fácil identificación, su procedencia, su destino y el porqué de su inclusión. La obscuridad dificultaría el control y como

- - - - -

(26) Lozano Irueste J.M. ob. cit. pág. 20

(27) Fuentes Quintana D. Hada Pública cit. pág. 160.

luego hemos de ver es esa posibilidad de control la que justifica, en el fondo, la existencia de toda la teoría presupuestaria clásica.

El principio de especialidad nos indica que a cada gasto "ha de dedicarse la suma para él fijada en presupuesto -a él y no a otros — análogos y precisamente durante el período de vigencia de éste. Este — principio tiene una triple manifestación: cualitativa, cuantitativa y — temporal" (28).

De acuerdo con la especialidad cualitativa hemos de gastar para cada finalidad solo lo previsto para ella. Según la cuantitativa hemos de gastar solo hasta la cantidad presupuestada en cada concepto y por la temporal, debemos solo gastar dentro del período de vigencia del presupuesto.

Transferencias de crédito, suplementos de créditos, créditos extraordinarios, así como la existencia de planes plurianuales de inversión son las excepciones que se presentan al principio de especialidad presupuestaria y a las cuales habremos de referirnos con posterioridad.

Ya antes señalamos que el presupuesto se formula para que tenga validez durante un período de tiempo determinado. Pues bien, este — principio es el de temporalidad, también llamado de anualidad, porque lo normal es que el espacio de tiempo para el que se confecciona el presupuesto sea precisamente el de un año. En realidad "esta norma no quiere decir sino que el presupuesto tendrá carácter periódico, es decir, se votará para regir durante un lapso de tiempo determinado. Ello permite de una parte, un control más estricto de su ejecución por los órganos legis

-----

(28) Lozano J.M. ob. citad. pág. 25 y 26.

lativos, ya que se convierte en un hábito el aprobar en momentos determinados tanto el presupuesto como los resultados del ejercicio presupuestario. El carácter anual, en general, de esta obligación responde al hecho de que un período más largo implicaría dificultades de previsión y uno más corto, además de obligar al Parlamento a pronunciarse con demasiada frecuencia, entrañaría problemas en cuanto a la confección de las partidas" (29). En nuestro país la antigua ley de Administración y contabilidad de 1 de julio de 1.911 preveía un presupuesto anual. Más tarde fué modificada dicha ley para establecer el presupuesto bianual, para volver con posterioridad al carácter anual. Hoy la Ley General Presupuestaria (en adelante L.G.P.) en su art. 49 establece que: "el ejercicio presupuestario coincidirá con el año natural" y en el art. 14 de la propia ley se señala que "la administración de la Hacienda Pública está sometida al régimen de presupuesto anual aprobado por las Cortes".

El principio de publicidad exige la ejecución pública del presupuesto y su transparencia, de forma que tanto de la formación como de la ejecución del mismo tenga el público cumplida noticia(30). No podemos olvidar que los encargados de ejecutar el presupuesto están administrando fondos que no les pertenecen, fondos detraídos a través del impuesto a los ciudadanos y que por tanto estos deben estar lógicamente interesados en la forma en que esa administración es efectuada (31).

- - - - -

(29) Lozano J.M. ob. citada pág. 25 y 26.

(30) Neumark, ob. citad. pág. 319 señala que: "el principio de de publicidad del presupuesto exige que las diversas fases de su ejecución se verifiquen en público de modo que todo el mundo tenga posibilidad de formarse idea sobre la administración financiera.

(31) Lozano J.M. señala incluso que para que este principio se entienda cumplido la publicidad ha de abarcar no solo

Aún algún sector de la doctrina (32) recoge otros principios - que por su evidencia o su escaso valor no son generalmente admitidos y - por tanto no incluimos como tales en este esquema que hemos pretendido - realizar.

b) Principios contables.

Si en la práctica no se hubiera arbitrado la forma para hacer - realidad los principios políticos que acabamos de enunciar, es evidente - que tales principios se hubieran quedado en meras formulaciones teóricas. Para evitar precisamente este problema surgen los principios contables - "que en estricta correspondencia con los principios políticos trataban - de materializar su contenido en la práctica financiera cotidiana" (33).- De las preguntas que antes señalábamos, podemos decir que los principios contables responden a la de cómo ha de llevarse a cabo el presupuesto. La contabilidad pública desarrolla unas reglas que sirven de base para dar vida a los principios políticos y con ello administrar correctamente los caudales públicos y demostrar además que tal administración ha sido co- rrecta.

El primero de los principios contables, es el de presupuesto - bruto, este principio es la traducción al campo contable del principio - político de universalidad. En efecto, la exigencia de un presupuesto en el que se incluyan todos los ingresos y gastos públicos sin excepción, -

- - - - -

.../ (31) al presupuesto mismo, sino también a la cuenta general en que se recoge su ejecución (ob. citada pág. 27).

(32) En efecto Neumark a quien sigue en esto Lozano, señala el principio de exactitud y anticipación.

(33) Fuentes Quintana. Introducción Charles Schultze. cit. - pág. 29.

se transforma contablemente en este de presupuesto bruto, según el cual, los ingresos y gastos presupuestarios deben incluirse sin detracción alguna, por su importe íntegro. Así de los ingresos no se deben deducir — los posibles gastos ocasionados para recaudar tales ingresos y por su — parte los gastos deben contabilizarse por su importe total, sin detraer tampoco los posibles ahorros que el Estado pueda obtener.

Por su parte "el principio político de unidad presupuestaria — tiene su versión contable en el principio de unidad de caja, que exige — que los ingresos y los pagos se centralicen en una dependencia única, la Tesorería, a la que corresponde la gestión de todos los caudales públi— cos" (34). Es indudable la confusión que crearía la existencia de cajas — diferentes para la gestión del mismo presupuesto. Además podría darse el caso de cajas con saldos contrarios y sin saber exactamente el Estado — cual es su situación de Tesorería real en un momento determinado. Pues — bién, éste es, precisamente, el problema que pretende obviarse con el — principio de unidad de caja.

El principio político de especialidad, se convierte en el prin— cipio contable de especificación. Los diferentes ingresos y gastos que — componen un presupuesto se dividen en diversos conceptos y subconceptos, debiendo figurar cada ingreso o cada gasto en el suyo específico, prohi— biéndose además, en principio, las transferencias entre conceptos. Más — adelante cuando se estudien las transferencias de crédito veremos las li— mitaciones a este principio.

Por último el principio de "ejercicio cerrado", garantiza el — principio político de la temporalidad. Un presupuesto nace para un perío—

-----

(34) Lozano J.M. ob. cita pág. 30.



do de tiempo determinado y pasado ese período, el presupuesto ha muerto. Las operaciones de liquidación del mismo se llevan a cuentas especiales de resultados de ejercicios cerrados. Esto sigue siendo válido en la actualidad, a pesar de la ficción que supone la prórroga del presupuesto a través de la técnica, de la ampliación del período presupuestario. Esta ficción, en realidad consiste únicamente en considerar vivo a efectos de liquidación un presupuesto durante un breve espacio de tiempo, una vez terminado su período normal de vigencia. Pasado ese plazo, las operaciones que aún deban concluirse se hacen ya por el concepto citado de resultados.

c) Principios económicos.

Si los principios contables respondían al cómo y eran traducción al campo de la contabilidad de los principios políticos, los principios económicos responden al ¿por qué? del presupuesto. En estos principios si que podemos entender plasmada toda la mentalidad de una época: la liberal. Hasta tal punto es así, que cuando más adelante hablemos de la crisis actual de los principios presupuestarios lo que en realidad tendremos que plantearnos, será la crisis concreta de los principios económicos.

El primero de estos principios es el de la nivelación del presupuesto. Este principio es fundamental en la doctrina clásica. "Dogma de Derecho presupuestario" según Lozano (35). "Principio que algunos han denominado, con razón, regla de oro de la Hacienda clásica" según Fuentes Quintana (36). Este principio exige en todo caso que los ingre-

- - - - -

(35) Lozano Ob. citada pág. 31.

(36) Fuentes Quintana. Introducción cit. pág. 24.

Los presupuestarios sean suficientes para hacer frente a los gastos, al menos en lo que a ingresos y gastos ordinarios hace referencia, ya que — como luego veremos para los gastos extraordinarios, esto es, los que podríamos considerar derivados de circunstancias excepcionales, o para los de inversión, se preve la obtención de ingresos a través de la emisión de deuda pública. Ahora bien "el dogma del equilibrio presupuestario — tenía como inevitable secuela una acción del Estado paralela a la marcha de la economía. En épocas de baja actividad económica los menores ingresos tributarios fuerzan a una reducción del gasto público. En épocas de auge el presupuesto verá aumentar por el contrario su volumen de gastos — e ingresos"(37).

Esta es precisamente una de las quiebras fundamentales del — principio citado, ya que de hecho obligaba al presupuesto a caminar en la misma dirección del ciclo económico, es decir a actuar de multiplicador — tanto en las depresiones como en los momentos de auge.

Consecuencia del principio expuesto era el de que no se emitiera deuda pública si no era para financiar las inversiones autoliquidables. — Es decir, estaba justificada la emisión de deuda pública, cuando — con los productos obtenidos de las inversiones efectuadas con la emisión podían atenderse los gastos de la devolución del principal y los intereses de los capitales tomados a préstamo.

Tercer principio económico de los que rige la vida presupuestaria es el que podríamos llamar de gasto mínimo. Este si que puede considerarse deducción pura, simple y lógica del ideario liberal. El Estado, — al igual que cualquier ente con capacidad de decisión debe "dejar hacer,

-----

(37) Ferreiro Lapatza J.J. ob. citada pág. 728.

dejar pasar". La actividad, pues, estatal debe ser la menor posible, por que es una actividad improductiva (recordemos a Adam Smith) y porque es perturbadora de las libres fuerzas de la economía. "así concebido, el — gasto público es un "mal necesario" y que, como tal, debe contenerse para que, siendo como es un mal, sea al menos un mal menor" (38).

Ya que el Estado aunque actúe lo menos posible, algo debe de — actuar, ya que hay obligaciones que solo él puede atender, como es el ca so de la defensa del país, debe en esas actuaciones poner en práctica el principio cuarto: debe mantener la neutralidad de los impuestos que van a financiar tales obligaciones. "El impuesto debe recaudar tan solo, no — tratar de alterar conductas de los particulares, y para ello deberá dejar a los individuos en la misma situación relativa que los encontró antes — del establecimiento del gravamen ("leave them as you find them" que diría James Mill)". (39).

-----

(38) Fuentes Quintana. Introducción... ob. citada pág. 24.

(39) id. id. pág. 24.

### 3.- PREPARACION Y APROBACION DEL PRESUPUESTO

#### 3.1. Presupuesto y Gobierno

Esa expresión de un plan contable para un período determinado que hemos señalado es el presupuesto, atraviesa a lo largo de su vida - por una serie de fases. El presupuesto ha de ser preparado, aprobado, - ejecutado, y ha de rendirse cuentas de su ejecución. Pues bién, preparación, aprobación, ejecución y rendición de cuentas son las diferentes - fases del llamado ciclo presupuestario.

¿Cual es la duración de ese ciclo? ciertamente es muy diferente en los distintos países. Concretamente en el nuestro y en virtud de - lo dispuesto en la L.G.P. puede considerarse tal duración aproximadamente de 3 años según se indica en el cuadro I.

Cuadro I.

PREPARACION	APROBACION	EJECUCION	RENDICION DE LA CUENTA		
			Formación cuenta General	Certificación T. Cuentas	Remisión a las Cortes
Art. 54 L.G.P. 6 meses como m <sup>i</sup> nimo antes de -- presentar el -- Presupuesto a -- las Cortes.	Art. 55 L.G.P. y 106 y sig. Regl <sup>a</sup> Congre so Diputados -- y 101 a 103 -- del Regl <sup>a</sup> del Senado.	Arts. 14 y 49 L.G.P. 12 meses	Art. 136 L.G.P. Antes del 1 <sup>a</sup> - de Agosto del año siguiente.	Art. 136 L.G.P. 5 meses sig. a haber sido recibida.	Art. 136 L.G.P. 1 mes siguien- te a su devolu- ción por el -- Tribunal de -- Cuentas.
6 meses	3 meses	12 meses	8 meses	5 meses	1 mes

Al estudiar la institución presupuestaria, el primer problema que surge es el de conocer quién tiene competencia para preparar el presupuesto del Estado. La palabra competencia podemos entenderla aquí en un sentido genérico, o bien de forma específica. Genéricamente hablando, no parecen existir dudas sobre la atribución al poder ejecutivo de la facultad de preparar el presupuesto (40). Si del plano genérico en el que nos hemos movido, descendemos al terreno más específico - de señalar que órgano concreto dentro del Gobierno es el que debe preparar el presupuesto y al que corresponde por tanto la primacía en este campo, la unanimidad anterior quiebra a nivel teórico y a nivel práctico. A nivel teórico, porque pueden justificarse las más variadas soluciones. A nivel práctico porque en el derecho comparado pueden buscarse ejemplos de aplicación de cualquiera de las soluciones que a nivel teórico hubiéramos encontrado.

A nivel estrictamente teórico la preparación del presupuesto es la plasmación en una previsión del plan de actuación del Gobierno - para el futuro inmediato. Deben tomarse decisiones que van a incidir - sobre los departamentos ministeriales y van a posibilitarles una acción más o menos amplia, según los recursos de que vayan a disponer. En una palabra, van a dar un poder al órgano que prepara el presupuesto sobre los demás ministerios. Pues bien, todas estas razones abogan por la so

- - - - -

(40) Ciertamente ni en las épocas históricas ni recientemente se ha dudado de que la facultad reside en el encargado - de realizar la gobernación del país. También es general en el derecho comparado esta atribución genérica de facultades. "Evidentemente, la preparación del presupuesto es una prerrogativa tradicional del Poder Ejecutivo" dice Guitian de Lucas. "Hoy la iniciativa (se refiere a la de preparar el presupuesto) se reserva de modo casi absoluto al Gobierno", dice Bayon Marine.

lución de enlavar la oficina presupuestaria en la Presidencia del Gobierno (41).

-----

- (41) Guitian de Lucas J.M. En procedimientos presupuestarios. - Elaboración, modificaciones y ejecución del Presupuesto" - Vol. I. Estudios del Instituto Desarrollo Económico, Madrid 1.970 pág. 53 y 54, señala "Si el presupuesto se considera como el plan de actuación política del Gobierno, cifrado económicamente, no parece quepa duda de que la Oficina Central del Presupuesto deba encuadrarse dentro de la Presidencia del Gobierno, tal y como se hace en los sistemas de régimen presidencialista, cuyo ejemplo más destacado pueden ser los Estados Unidos de Norteamérica.

Si el presupuesto es también el instrumento económico más importante con que el Gobierno cuenta para intervenir y regular la vida económica, comprendiendo esa serie de funciones económicas que nosotros hemos señalado, es indudable que el Presupuesto debe encuadrarse dentro del órgano de dirección suprema económica del país.

Finalmente, si el Presupuesto es el instrumento o documento base, en virtud del cual se pueden allegar los recursos para satisfacer las necesidades públicas, a través de la caracterización técnica de gastos, constituye indudablemente una función típica de la Administración Financiera que debe ser llevada a cabo por el Ministerio responsable de la Administración Financiera, en suma, el Ministerio de Finanzas o de Hacienda.

Se ha dicho también que la preparación del Presupuesto, confiado al Ministerio de Hacienda, conduce a hacer de él un segundo Jefe de Gobierno de tipo financiero. Este dualismo en el ejercicio de la autoridad no es excesivamente satisfactorio, amén de que puede conducir a problemas".

Por su parte Fuentes Quintana, señala que es discutible cual de estas dos tendencias sea la más aceptable. Parece claro que muchos aspectos de la decisión presupuestaria -implícitos en el acto de preparación del presupuesto- no deben quedar hoy exclusivamente en manos del Ministerio de Hacienda. Hada. Pública, ob. cit. pág. 149.

En nuestro país, (y en el derecho comparado no somos una excepción) la preparación del Presupuesto corresponde al Ministerio de Hacienda, en cuanto encargado de la política financiera general (42).

Otro problema de la institución presupuestaria es el de la forma misma en que se van a incluir los ingresos y los gastos, o dicho más simplemente el de como prever los gastos que se van a efectuar y los ingresos que se van a allegar para cubrirlos.

En cuanto a la previsión de los ingresos, no se plantean los problemas que antes señalábamos para los gastos, de ahí que no haya inconveniente en aceptar la realización de las previsiones por parte del Ministerio de Hacienda, utilizando técnicas varias que van desde las más antiguas y elementales previsiones subjetivas, hasta las realizadas con complejas fórmulas econométricas (43).

- - - - -

- (42) Este punto de vista de considerar al Ministerio de Hacienda hoy como encargado de dicha política es más difícil de defender en el plano de la estricta teoría, ya que existe un Ministerio de Economía y Comercio, en el que además de la economía general del país, como su denominación deja traslucir, está enclavada la D.G. de Política Financiera, parte indudablemente de la política financiera general. Desde el momento que se escribieron estas líneas hasta el momento en que fueron mecanografiadas se han producido algunos cambios en la estructura de la Administración en nuestro país y aún tal vez tales cambios no sean los últimos. Hoy esta nota no hubiera tenido excesivo sentido toda vez que los ministerios de que hablamos se han fundido en uno solo para formar el de "Economía, Hacienda y Comercio".
- (43) Sobre la previsión de ingresos es interesante el Art. de Tornos Zubiría en Hda. Pública nº 50. "Los impuestos y los modelos econométricos".



Para los gastos, las previsiones son, si cabe, más complejas en el sentido de que han de tenerse en cuenta las obligaciones que podríamos llamar consolidadas, porque necesariamente han de figurar en el presupuesto por corresponder a atenciones incluidas en planes ya aprobados por el Parlamento con anterioridad, o a gastos necesarios para el funcionamiento de los servicios, como pueden ser los gastos de personal, etc. y han de considerarse al propio tiempo las prioridades de política general establecidas por el Gobierno y en fin las disponibilidades totales para hacer frente a tales obligaciones. Precisamente estos condicionantes, hacen hoy dudar de las posibilidades reales del Parlamento de controlar un presupuesto cuyas partidas en gran parte son ya consecuencia de compromisos firmes, mas sobre este punto habremos de volver.

Así las cosas, nada tiene de particular que el camino seguido para elaborar el presupuesto, se inicie en nuestro país con una comunicación del Ministerio de Hacienda a los restantes Ministerios para que remitan los anteproyectos de gastos de sus respectivos departamentos. La remisión debe tener lugar antes del 1 de Mayo de cada año. El art. 54 de la L.G.P. dispone que "el procedimiento de elaboración de los Presupuestos Generales del Estado se acomodará a las siguientes reglas:

Los Organos superiores del Estado y los Departamentos ministeriales remitirán al Ministerio de Hacienda, antes del día 1 de Mayo de cada año, los correspondientes anteproyectos de estados de gastos, debidamente documentados y ajustados a las Leyes que sean de aplicación y a las directrices aprobadas por el Gobierno". También han de remitir los anteproyectos de estados de ingresos y gastos de sus respectivos organismos autónomos.

Antes, pues, del 1 de mayo de cada año cada Departamento Ministerial ha de hacer una primera evaluación de sus necesidades para el año siguiente. Esta primera evaluación debe de ser completa, esto es debe afectar a todos los gastos del Departamento, y debe realizarse teniendo en cuenta la estructura presupuestaria que en cada momento es té vigente.

Una vez los anteproyectos en el Ministerio de Hacienda, comienza la fase que podríamos llamar de elaboración real del propio proyecto de presupuesto. Es normal que la simple suma de los diferentes anteproyectos de todos los Ministerios, sobrepase ampliamente el techo que el Gobierno ha señalado para el total del mismo. Por tanto es necesario teniendo en cuenta las directrices emanadas del propio Gobierno, considerado colegiadamente, así como las prioridades que para su actuación haya acordado aprobar, proceder a acomodar las cifras en sucesivas reuniones entre representantes de cada Ministerio y los del Ministerio de Hacienda. Ni que decir tiene que tales conversaciones resultan definitivas normalmente, respecto al montante de los diferentes gastos e incluso respecto a su distribución.

En el orden estrictamente legal, la L.G.P. señala que "con base en los referidos anteproyectos, en las estimaciones de ingresos y en la previsible actividad económica durante el ejercicio presupuestario siguiente, el Ministerio de Hacienda someterá al acuerdo del Gobierno el proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado". Al Consejo de Ministros corresponde, pues, debatir la Ley de Presupuestos y tras su aprobación someterla a la de las Cortes Generales.

La documentación que debe remitir al Consejo de Ministros el de Hacienda, junto con el anteproyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado es:

- a) La cuenta consolidada de los presupuestos.
- b) Las Memorias explicativas de los contenidos de cada uno de ellos y de las principales modificaciones que representen los anteproyectos comparados con los presupuestos en vigor.
- c) La liquidación de los presupuestos del año anterior y un avance de la del ejercicio corriente.
- d) El presupuesto consolidado del sector público; y
- e) Un informe económico y financiero". (Art. 54, 3º). Incorpora también el presupuesto los programas y proyectos de inversiones públicas.

La iniciativa legal es pues del Gobierno, aunque la preparación ha correspondido al Ministerio de Hacienda, es el Gobierno colegiadamente quién en definitiva hace suya la actuación de Hacienda, o la rectifica en el sentido que crea más oportuno. (44).

El proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado, aprobado por el Consejo de Ministros, debe remitirse al Congreso de los Diputados por imperativo legal, antes del día 1 de octubre del año an-

-----

- (44) Si bien la preparación del presupuesto como vimos era llevada a cabo por los más variados órganos en el derecho comparado, fundamentalmente por el Jefe del ejecutivo o por el Ministro de Finanzas, lo que no ofrece en cambio dudas, es que en este último supuesto, se somete a la aprobación definitiva del Gobierno la actuación de aquel Ministro. Incluso en algún país, como Italia, en que la elaboración es llevada a cabo por un Ministerio especial encargado precisamente de este cometido, "se exige para la presentación del Presupuesto (ante las Cámaras) la autorización del Jefe del Estado". Bayón Maríné. Aprobación y Control de los gastos Públicos. I.E.F. Madrid 1.972 pág. 95.

terior a su periodo de vigencia. En efecto recordemos que el ya mencionado art. 134 de la vigente constitución española señala que: El Gobierno no deberá presentar ante el Congreso de los Diputados los Presupuestos Generales del Estado al menos tres meses antes de la expiración de los del año anterior". Queda pues modificado en este sentido el art. 55 de la L.G.P. que establecía como fecha tope la de 15 de octubre.

### 3.2. Presupuesto y Parlamento.

Ya antes señalamos que por imperativo constitucional, si el encargado de elaborar y preparar los Presupuestos Generales del Estado era el Gobierno, las Cortes Generales son el órgano competente para su aprobación o para su rectificación. (véase art. 134).

No parece exagerado afirmar que el Parlamento tiene sus orígenes, al menos tal y como hoy se le conoce, como consecuencia del incremento de la actividad económica general a que se asistió a comienzos — del siglo XIII. También en esta época aumentaron los gastos del Rey. Es en este sentido que puede aceptarse que Parlamento y presupuesto, van íntimamente unidos (45).

En realidad el origen de los actuales Parlamentos no está nada claro. Siguiendo en esto a Moxó y Ortiz de Villajos y a Donado Vara (46) los monarcas de la Edad Media tenían como organismo asesor la Curia Regia a la que incluso se pueden buscar antecedentes de épocas anteriores como el Aula Regia y el oficio Palatino.

Las competencias de esta Curia Regia eran muy amplias y estaba compuesta en primer lugar por los propios miembros de la familia — real, y también los magnates del palacio. En segundo lugar los miembros del alto clero y quienes gobernaban ciudades o territorios por delega—

-----

(45) Así Sainz de Bujanda. Organización política y derecho financiero en Hacienda y Derecho I, pág. 23 y siguientes.

(46) Moxó y Ortiz de Villajos S. y Donado Vara J. Historia Medieval de España. UNED. Madrid pág. 100 y siguientes.

ción real, también los oficioes mayores de palacio: (alférez, notario, - mayordomo, etc.). Por último formaban parte de la Curia los componentes de la mesnada real y los jueces nombrados para asesorar al monarca.

Pero junto a esta Curia que podemos llamar ordinaria, estaba - la Curia plena, Curia extraordinaria o Corte general "que se convocaba - cuando los negocios a tratar requerían la opinión de amplios sectores - del país". En estas Cortes, llamadas así desde el siglo XII, estaban re presentadas en primer lugar todos los integrantes de la Curia regia; en segundo lugar los magnates, obispos y abades del reino, los cuales esta ban obligados a acudir a las Cortes para cumplir con el deber del "Con- silium" derivado del vínculo del vasallaje que los unía al monarca; y, - desde la segunda mitad del siglo XII cuanto menos, los representantes - de las ciudades del reino. Las Curias extraordinarias eran anunciadas - con tiempo mediante un bando o pregón real -de ahí el nombre de Cortes- pregonadas- por el que se fijaba el día y lugar de la celebración. Cuan- do el estamento ciudadano entró a formar parte de las Curias plenas y a actuar con todo derecho, éstas fueron representativas por completo pa- sando a convertirse en Cortes generales o simplemente Cortes" (47).

Así pues en estos momentos la Curia regia, pasa a contar con - una representación del pueblo llano y pasa por tanto a estar compuesta - por: nobles, clero y burgueses (en el sentido de habitantes de los bur- gos), en definitiva pasa a ser antecedente claro de los actuales Parla- mentos. Hasta aquí el problema no existe, mas este se plantea en cuanto nos preguntamos ¿por qué se produce este cambio? ¿Gual fué el motivo de esta llamada al pueblo llano para integrar la Curia?

- - - - -

(47) Moxó y Donado ob. cit. pág. 101.

Dos son las teorías que se han expuesto para explicar el fenómeno. La que podríamos llamar clásica, afirma que "el desarrollo de la vida urbana, el aumento de población de las ciudades, el especial status jurídico y económico que tenían sus habitantes, así como la posesión de importantes patrimonios y fuerza social y económica, fueron los factores determinantes que pesaron en el ánimo de los soberanos a la hora de integrar a las ciudades en las Curias plenas, ya que los negocios tratados en las mismas hacían necesario conocer el punto de vista de — tal estamento así como recabar frecuentemente su colaboración directa — para subvenir a las necesidades del reino y de su soberano" (48). Por su parte Sánchez Albornoz "situa la presencia de las ciudades en las — reuniones de la Curia regia en relación directa con las cuestiones tributarias y, con la votación de subsidios a la Corona y, en especial, con la cuestión de la llamada "quiebra de la moneda" (49).

En la época a que nos estamos refiriendo, la facultad de acuñar moneda se la había reservado el Rey. Era una de sus prerrogativas.— Era también para el Rey un fácil medio de ingresos. Todo fué bien, sin embargo, mientras el Rey se limitó a acuñar moneda y a respetar la relación entre valor real de lo acuñado y valor nominal de circulación, por lo menos a respetarlo en lapsos de tiempo apreciablemente largos.

Poco a poco y a medida que los gastos del Rey aumentaron y — sus rentas fueron siendo insuficientes para hacer frente a esos gastos, hubo de recurrir a nuevas fuentes de ingresos.

-----

(48) Mozó y Donado ob. cit. pág. 101.

(49) " " " " "

Una de las primeras fuentes de las que echar mano, fue la de "quebrar la moneda". Era una tentación demasiado fuerte para no sucumbir a ella. Solo había que emitir el mismo valor nominal y que la ley monetaria fuese más baja. Los beneficios eran cuantiosos.

En un primer momento y al no abusar "del invento" apenas se notó en la corriente circulatoria. Pronto, sin embargo, y como consecuencia de las continuadas y cada vez más frecuentes quiebras de moneda, los habitantes de las ciudades, principales perjudicados protestan ante el rey.

Los reyes entonces venden su derecho a acuñar moneda a las ciudades. En las Cortes reunidas en 1.202 por Alfonso IX en Benavente(Zamora) vende este rey su derecho a acuñar moneda, a los habitantes de esta zona(Meseta del Norte del Duero) en un maravedí por persona. Este tipo de ventas solían hacerse por siete años (50).

Pero antes de que transcurra este plazo, acuciados por mayores necesidades, los reyes tienen de nuevo que recurrir a solicitar nuevos subsidios, amenazando, caso de que les sean negados, con "quebrar la moneda", y de nuevo las ciudades máximas perjudicadas de llevarse a cabo -

- - - - -

- (50) El documento en que el Rey concede, o podríamos casi mejor decir vende, este derecho a los citados habitantes de la ribera norte del rio Duero viene reproducido en García Gallo, Manual de Historia del Derecho español. Tomo II. Madrid - - 1967. págs. 942-943. El año a que el documento se refiere es el de 1202 obviamente por estar datado según las fechas de la era hispánica que como sabemos lleva un desfase de 38 años con respecto a nuestra era, o era cristiana.



el intento, al ser ellas el oentro de la economía mercantil de la época, - solicitan intervenir por medio de sus representantes, al menos en las reu niones plenarias de la Curia Regia, cuya finalidad principal fuese tratar de los asuntos relativos a la "Quiebra de moneda" en particular y de los - tributos en general. El monarca como es lógico, accede a la petición, dan do así efectividad al integramiento de un tercer brazo o estado llano en - las Curias o Cortes. A partir de esta incorporación se hizo necesaria ya - la votación favorable de las Cortes para la concesión de nuevos subsidios a la Corona, lo que lleva implícita una limitación de los estamentos - — sociales al poder real (51).

Este contexto va haciéndose más claro a medida que avanza el — tiempo. Así "En las Cortes de Guadalajara, en 1.430 a los auxilios pecu - niarios que solicitaba el Rey contestaron los procurados que "sería perju - dicial y cosa escandalosa otorgarle nuevo servicio sin saber en que se in - vierten sus grandes rentas, negándole la petición.

"Y las Cortes de Madrid de 1.393, cuando el Rey Enrique III les pide un nuevo servicio, le exigen ver y comprobar las nóminas de la Casa - Real, aconsejándole que lleve sus cuentas en buena regla y ordenanza"(52).

Puede afirmarse que desde un primer momento los Parlamentarios tienen como una de sus funciones primordiales la de controlar los gastos, y ello por una razón bien sencilla, porque en definitiva esos gastos ha - bían de ser pagados por las ciudades, es decir por ellos mismos. Es lógi

-----

(51) Servando Fernandez-Victorio. El control externo de la acti - vidad financiera de la Administración pública. Instituto Es - tudios Fiscales. Madrid 1.977 pág. 95.

(52) Servando Fernandez-Victorio op. cit. pág. 101.

co, pues que les preocupe directamente el cómo y en qué gasta el Rey el dinero que ellos le conceden.

Concluyamos, en fin, que tampoco existe una contradicción en — admitir como origen de los actuales Parlamentos, los motivos que exponen ambas teorías actuando conjuntamente. Es decir que tanto la importancia que las ciudades iban tomando, como la posibilidad que vio el Rey de obtener recursos de esos crecientes centros de población y riqueza, actuando conjuntamente, fueron motivos suficientes de su llamamiento a formar parte de la Corte General. Comenzaría, además, así, la conexión y apoyo que Rey y ciudades se iban a prestar mutuamente en su lucha contra la nobleza, por más simplista que esta idea pueda parecer.

Esta mirada retrospectiva, que por otra parte ha pretendido — ser muy breve, inicia una nueva andadura con la aparición del Estado Moderno en la Revolución Francesa.

La constitución francesa de 1.791 establece ya claramente que — fijar los gastos públicos es competencia del Parlamento. En España tal — principio se establece en la Constitución de 1.812.

A partir de este momento será sistemáticamente recogido el — principio de competencia parlamentaria respecto a la aprobación del Presupuesto. Actualmente en la Constitución vigente, en el art. 134 como ya se señaló se recoge claramente este principio. Más adelante al estudiar el control Parlamentario habremos de volver sobre este punto con más detenimiento. Valga señalar que el Congreso de los Diputados y el Senado — deben discutir sucesivamente el citado proyecto de Ley.

No es por tanto infrecuente que existan premuras de tiempo si se quiere que el Presupuesto aprobado esté en vigor el 1 de Enero. En el supuesto de que "La Ley de Presupuestos no se aprobara antes del primer día del ejercicio económico correspondiente, se considerarán automáticamente prorrogados los Presupuestos del ejercicio anterior hasta la aprobación de los nuevos." (53).

-----

(53) Art. 134 de la Constitución.

En el derecho comparado es normal encontrar ejemplos tanto de países con los que el presupuesto se discute y debe ser aprobado por ambas Cámara, como de otros en los que solo se discute y aprueba en la Cámara Baja.

Parece lógico que, si desde un punto de vista de perfección legislativa es deseable la doble discusión, - funcionalmente parece mejor solución la segunda, ya que la primera obliga a prorrogar el presupuesto del año anterior o a que la discusión en el Senado se convierta en un mero trámite en aras de la necesaria brevedad que permita la aprobación del texto presupuestario antes de 31 de diciembre.

### 3.3. Presupuesto de gastos fiscales

En la aparición del concepto que se engloba bajo el nombre de gastos fiscales es fundamental la obra del autor estadounidense Stanley S. Surrey. Dicha aparición es además bastante reciente. La denominación gasto fiscal es, en definitiva, la traducción al castellano del mismo término inglés "Tax expenditure" que en ocasiones (54) se ha traducido, en nuestra opinión con mayor significado, si cabe, como gastos de carácter tributario. En cualquier caso y a pesar de lo reciente de su aparición (10 años aproximadamente) ha ganado carta de naturaleza entre nosotros la susodicha expresión de gastos fiscales. En realidad tal expresión "consta de dos palabras de significado completamente diferente y - que en un principio parecen hasta antagónicas.

En efecto, si tratamos de dar una definición del gasto, aunque no sea demasiado científica, podemos decir que es todo desembolso efectivo o virtual que se produce en la economía de un país, y que por lo tanto tiene su reflejo en la institución presupuestaria; por el contrario, la palabra fiscal siempre ha tenido y tiene un significado de ingreso a través del sistema impositivo o tributario del país" (55).

En realidad esta contraposición es perfectamente lógica y explica la naturaleza real del fenómeno al que nos referimos. En efecto,-

- - - - -

(54) Ver P. Herber B. Hada. Pública Moderna I.E.F. 1.975 pág.20

(55) Herrera Nieto J.L. El Presupuesto de gastos fiscales. Una realidad en la legislación española. Tesina. Aun no publicada. Cedita por cortesía del autor.

la complejidad creciente del sistema tributario y la continua extensión de los fines (a veces de estricta intervención en la vida económica del país) que debe servir el presupuesto, hace que en ocasiones se considere más conveniente renunciar a un ingreso, a través de una desgravación, que conceder una subvención. Pues bien, esa subvención no concedida, evitó un gasto que de otra forma hubiera figurado en el presupuesto, pero supuso una disminución de un ingreso. Lo que el presupuesto de gastos fiscales quiere cuantificar precisamente, es el montante de los ingresos dejados de obtener como consecuencia de tales desgravaciones y beneficios.

Hemos hablado antes de unos principios presupuestarios, concretamente de los de presupuesto universal y presupuesto bruto. En definitiva el presupuesto de gastos fiscales, no es otra cosa que la reivindicación de tales principios(56).

Los impuestos están sometidos a un régimen legal estricto, tanto en lo que a su establecimiento se refiere cuanto a su recaudación. Es necesario establecer por ley los impuestos que se van a reclamar, las bases sobre que el impuesto va a recaer y los tipos de gravamen que se van a aplicar, y además está sometido a un severo control el cumplimiento de la legalidad vigente en la exacción de cada tributo. Por el contrario en el caso de los beneficios y desgravaciones el control es mucho menor, en ocasiones nos atreveríamos a decir que prácticamente inexistente.

De otra parte se establece para poder realizar un gasto un ca-

- - - - -

(56) Esta idea está claramente expresada por: Argüello Reguera C. en "El Presupuesto de Gastos fiscales". artículo contenido en Análisis de la Ley General Presupuestaria. I.E.F. Madrid 1.977 pág. 84.

mino legal largo y erizado de obstáculos. Sin embargo en materia de gastos fiscales, dejamos el camino abierto, por esa falta de control a la-  
que antes nos referíamos, a lo que podrían considerarse verdaderos des-  
pilfarros.

Así las cosas tenemos que aceptar que solo caben dos caminos:  
o la desaparición de los incentivos fiscales o su auténtico control(57).

-----

(57)Argüello Reguera C. El Presupuesto de gastos fiscales, cit.-  
pág. 84 y 85, señala ya los dos caminos citados: "Dado ~~-dice-~~  
que es práctica corriente en todos los sistemas de economía -  
mixta capitalista utilizar cada vez con mayor frecuencia el-  
"gasto fiscal" como instrumento de la política económica, se  
plantea el problema de dar respuesta a esta situación en el-  
sentido de que el fenómeno sea controlado.

En tal sentido cabría mencionar dos tendencias: la que  
aboga por la supresión del gasto fiscal, y la que, ante la e-  
videncia de su existencia, se inclina por su análisis y con-  
trol.

El citado Max Frank milita entre quienes mantienen la-  
primera postura, esgrimiendo como argumentos justificativos -  
de la misma los siguientes:

1º.- El gasto fiscal ejerce un efecto regresivo respec-  
to a los ingresos. Esto significa que las desgravaciones au-  
mentan en valor absoluto a medida que la base es más elevada,  
y al mismo tiempo se incrementa su valor relativo en relación  
con la base neta. En este sentido, se falsea el mecanismo de  
la imposición progresiva en cuanto que instrumento de redis-  
tribución de la renta.

2º.- El gasto fiscal es un instrumento no selectivo al  
servicio de la política económica. De esta característica pue-  
den derivarse ~~-como sucede de hecho-~~ beneficios injustifica-  
dos para unos e insuficientes para otros.

3º.- El gasto fiscal carece de transparencia y, además,  
actúa de una forma ciega y automática.

Todo este conjunto de defectos señalados por Max Frank,  
que dan lugar a lo que él mismo denomina "antiteoría del gas-  
to fiscal", le llevan a proponer su sustitución para las trans-  
ferencias y las subvenciones"

.../

Personalmente no ocultamos que en nuestra opinión la solución más racional del problema sería cuantificar las exenciones y demás beneficios tributarios, percibirlos del contribuyente y posteriormente devolverlos en forma de subvenciones que figurasen en el presupuesto de gastos del Estado. Se trataría en definitiva de la más escrupulosa aplicación del principio presupuestario ya citado de universalidad y su traducción contable: el presupuesto bruto. Hemos, sin embargo, de reconocer que esta concepción, quizás muy correcta en teoría, plantearía en la práctica serios problemas y más con la estructura tan poco ágil que tiene nuestra Administración, en la cual, la tributaria no es una excepción.

- - - - -

.../ (57) Esta misma parece ser la opinión de Albiñana García-Quintana, en Hacienda Pública II. Facultad de Derecho de la UNED. Unidades Didácticas. Tema 10. También en "El Presupuesto de Gastos fiscales" artículo publicado en la revista "Presupuesto y gasto público", nº1. Sus razones esquemáticamente expuestas serían:

- a) Los incentivos fiscales llevan consigo un elevado coste social, pues faltan al principio de la equidad, al no respetar tampoco el principio de capacidad económica.
- b) Los incentivos fiscales carecen de eficacia si en el país en que se conceden el fraude fiscal está generalizado.
- c) La administración de los incentivos tributarios no consigue el mismo grado de acierto y comprobación que las subvenciones presupuestarias.
- d) Las exenciones y bonificaciones tributarias suelen perdurar por plazo superior al que se establece en su nacimiento y en cambio las subvenciones presupuestarias exigen que en cada período se justifique la subsistencia de la causa que las ampara.
- e) De no existir una puntual contabilización de los incentivos fiscales, no se conocerá el importe del sacrificio recaudatorio, mientras que las subvenciones son siempre conocidas por el presupuesto."

Así las cosas no queda sino aceptar los gastos fiscales como una realidad y tratar, por consiguiente, de conocer su cuantía y llevar a su control del mejor modo posible. Podemos así aceptar que "es preciso luchar contra las facultades excesivas que los órganos administrativos tienen en materia de concesión de exenciones y establecer un orden en este terreno. No se trata de eliminar todos los incentivos, sino de que esos fines abstractos que a veces impone la política económica de un país, no sobrepasen y se impongan a los fines y principios que rigen en la política tributaria"(58).

El primer paso para el control de los gastos fiscales es el establecimiento de un presupuesto, en el cual se puedan cuantificar estos gastos, atendiendo a los diferentes conceptos a los que afectan los beneficios e incentivos fiscales.

Desde un punto de vista estrictamente legal el art. 10 de la Ley General Tributaria, legaliza la materia objeto del presupuesto de gastos fiscales, cuando reconoce que: "Se regularán en todo caso por Ley... b) el establecimiento, supresión y prórroga de las exenciones reducciones y demás bonificaciones tributarias".

Por su parte el art. 14 del propio texto legal, señala que: - "Todo proyecto de Ley por el que se proponga el establecimiento, modificación o prórroga de una exención o bonificación tributaria, requerirá que, previamente, el Ministro de Hacienda haya expuesto al Gobierno en Memoria razonada:

- - - - -

(58) Herrera Nieto J.L. ob. citada pág. 93.



- a) La finalidad del beneficio tributario y
- b) La previsión cifrada de sus consecuencias en los ingresos - públicos.

La Memoria se unirá al proyecto de Ley para su presentación a las Cortes." Y el artículo siguiente completa esta visión legalista al disponer que: "Las normas por las que se otorguen exenciones o bonificaciones tendrán limitada su vigencia a un periodo de cinco años, salvo - que se establezcan expresamente a perpetuidad o por mayor o menor tiempo, y sin perjuicio de los derechos adquiridos durante dicha vigencia.

El Gobierno por iniciativa del Ministerio de Hacienda, propon drá periódicamente a las Cortes la prórroga de las que deban subsistir."

Legalizar una determinada materia no supone ni más ni menos - que admitir que las normas que deban tratarla tienen o mejor deben tener rango legal. Pero siendo esto un primer paso importante, es de todo punto insuficiente. En efecto, conseguido ya que solo por medio de Ley sean establecidas las reducciones, bonificaciones y demás beneficios tributarios, queda el control de los mismos (59). En ese sentido era y aún es perfectamente necesario señalar que debemos conocer no solo su regulación sino la cuantía que alcanzan, su duración en el tiempo, si los -

- - - - -

(59) Argüello Reguera C. En el Presupuesto... en Análisis... cita do pág. 89, se hacía con razón las siguientes preguntas:

"1º ¿Por qué no se intenta elaborar un Presupuesto estimativo comprensivo de los mismos?

2º ¿Por qué no se aborda con criterio unitario su control?

3º ¿Por qué no se diseña un sistema de Contabilidad - Pública que los registre?

4º ¿Por qué no se rinden cuentas de los mismos?"

que están concedidos se corresponden exactamente con los que la ley pretendía conceder y finalmente su distribución por conceptos, es decir un largo camino que con la normativa citada no había sino comenzado.

¿El paso siguiente lo da la L.G.P.? No sin intención nos hacemos esta pregunta. Parecía, en efecto, que a la altura de 1.977 y en toda una ley con título y temática tan específicamente presupuestaria el tema debería haber sido resuelto al menos a nivel teórico. Pues bien, - no fue así al menos con claridad. El art. 58 que se refiere, o podía haberse referido al tema señala: "Los derechos liquidados y las obligaciones reconocidas se aplicarán a los Presupuestos por su importe íntegro, quedando prohibido atender obligaciones mediante minoración de los derechos a liquidar o ya ingresados, salvo que la Ley lo autorice de modo - expreso.

2.- Se exceptúan de la anterior disposición las devoluciones - de ingresos que se declaren indebidos por Tribunal o Autoridad competentes.

3.- A los efectos del presente artículo se entenderá por importe íntegro el resultado después de aplicar las exenciones y bonificaciones que sean procedentes y que serán objeto de contabilización independientes." Vemos pues, que solo en el apartado 3 del artículo se nos dice que se respetará el principio de universalidad y presupuesto bruto, pero que estos principios se entienden cumplidos una vez aplicadas las - bonificaciones y exenciones tributarias que estuviesen concedidas y - "que serán objeto de contabilización independiente" (60).

- - - - -

(60) Tanto Herrera Nieto J.L. como Agüello Reguera C. en los - trabajos ya citados señalan que tal reducción se le dió de finitivamente a la L.G.P. por el informe del Consejo Supe-

Es precisamente esa contabilización independiente para los - beneficios fiscales que han concedido las leyes, la que hace nacer el - presupuesto de gastos fiscales.

Por lo demás cerrando el examen de nuestra legislación nos - encontramos que la propia Constitución española en su art. 134,2 ya ci tado establece que los Presupuestos Generales del Estado tendrán carác ter anual y comprenderán la totalidad de los gastos e ingresos del Sec tor Público estatal, y establecen además en el tema que nos ocupa que - deberán también incluir el "importe de los beneficios fiscales que afec ten a los tributos del Estado".

En cumplimiento de las citadas disposiciones se formuló para 1.979 el primer Presupuesto de Gastos fiscales, seguido después por - los de 1.980 y 1981. Es, a pesar de las deficiencias que pueden recono cerse en ellos, un primer paso, un camino cuya andadura ha comenzado y en la cual se debe seguir porque cualquier información es mejor que - ninguna información y porque, en definitiva es necesario llegar al co nocimiento y control de los distintos beneficios fiscales reconocidos - a lo largo de nuestra voluminosa y dispersa legislación fiscal.

- - - - -

.../ (60).. rior de la - Hda. Pública y del Instituto de Estudios - Fiscales que señaló que la expresión "importe íntegro" que figuraba en el anteproyecto de Ley no quedaba su ficientemente claro y que "Debería materializarse en - la contabilización de todo tipo de beneficios tributa rios lo cual posibilitaría su análisis y control, y - sería un primer paso hacia la concepción, aunque fue - ra "a posteriori" del Presupuesto de gastos fiscales - del Estado"

#### 4. LA EJECUCIÓN DEL PRESUPUESTO.

Una de las fases, como ya vimos, del ciclo presupuestario es la de la ejecución. Aprobado el presupuesto por las Cortes Generales, comienza su periodo de vigencia, este periodo habida cuenta de que el presupuesto se confecciona anualmente, es de doce meses desde el 1 de enero al 31 de diciembre del año para el que es aprobado.

Si como señala Fuentes Quintana del presupuesto clásico surge como nota distintiva la obsesión por el control, donde esa obsesión alcanza su más alto nivel es sin duda durante la ejecución del presupuesto. Respecto al presupuesto de gastos que es al que este estudio está voluntariamente circunscrito, la ejecución presupuestaria está sometida a unas reglas precisas, concretas y minuciosas. Cada gasto, en cada momento diferente del proceso de disposición de fondos públicos, tiene establecido un camino procedimental a seguir, so pena de invalidación de todo el acto administrativo del que el proceso de gasto forma parte. Este camino procedimental y las diferentes fases que lo componen van a ser, pues, objeto de detenido estudio.

Existen, sin embargo, una serie de situaciones, a lo largo de la vida del presupuesto que le afectan de forma diferente, incluso en ocasiones es dudoso que deban ser consideradas simples incidencias del proceso de ejecución presupuestaria, pero que indudablemente se producen durante y como consecuencia de ese proceso de ejecución y que por tanto creemos que deben ser estudiados en el momento presente. En efecto, puede suceder que sea necesario realizar un gasto para el que no exista en absoluto crédito o que existiendo crédito este sea insuficiente.

Puede, de igual modo, suceder que un determinado gestor estime necesario realizar un determinado gasto en un concepto insuficientemente dotado, cuando la dotación de otro concepto, en ocasiones del —mismo servicio estima que no va a ser totalmente utilizada a lo largo del año. Existen, de otra parte, gastos que por su propia naturaleza —pueden realizarse, prácticamente sin sujeción a la limitación de importe consignado en el documento presupuestario. En otras ocasiones al —terminar el ejercicio quedan sobrantes que se considera oportuno incorporar al presupuesto del periodo siguiente.

Finalmente puede ser necesario y urgente realizar un gasto, —y dado que no existe crédito, o este es insuficiente, se solicita la —concesión de un crédito extraordinario o un suplemento de crédito, incluso si se estima que el gasto es inaplazable puede en determinados —casos solicitarse la concesión de un anticipo de Tesorería.

Todas estas situaciones pueden presentarse durante la  ejecución del presupuesto y por tanto deberemos pasar a continuación a estudiarlas con algún detalle.

#### 4.1. Operaciones necesarias para la ejecución del gasto.

El día uno de enero se inicia, pues, la ejecución del presupuesto (61). Este documento lleva clasificados los diferentes gastos - de distintas formas como luego tendremos ocasión de ver, y en lo que a nosotros interesa en este momento por conceptos.

Son los conceptos las diferentes partidas en que se han autorizado gastos y las cifras consignadas en Presupuesto constituyen el - importe por el que pueden contraerse obligaciones y posteriormente realizarse pagos a los acreedores del Estado.

Naturalmente desde que el Presupuesto es aprobado hasta que - se satisface al acreedor del Estado su obligación, se van sucediendo - una serie de momentos. Estos momentos se van haciendo realidad en documentos administrativos diferentes.

Estos diferentes momentos de la obligación presupuestaria -- son idénticos para todos los gastos y se producen a medida que se van concretando las diferentes fases del proceso del gasto público.

Tales momentos son:

- a) concesión del crédito.
- b) Autorización del gasto.
- c) Realización de la disposición.
- d) Contracción de la obligación.
- e) Pago propiamente dicho.

-----  
(61) Siempre sobre la base de que la aprobación de la Ley de Pre

La primera de las fases citadas coincide tanto en la cuantía como en el momento en que se produce con la autorización presupuestaria, es decir, con el momento en que el Presupuesto es aprobado. Si hemos preferido el nombre de concesión de crédito, en vez de el de autorización de crédito, es por evitar confusión con la fase siguiente.

Como se deduce de cuanto en esta tesis llevamos expuesto, la concesión del crédito es el requisito esencial y absolutamente necesario para que se ponga en marcha el procedimiento de gestión del gasto público.

Naturalmente este momento presupuestario no está sometido obviamente a ningún tipo de control que no sea el de las Cortes, ya que las Cortes son soberanas en esta materia y ellas son, precisamente, — las que conceden o autorizan los créditos hasta el importe que se consigna en el presupuesto.

Al igual que sucede con todas las siguientes fases, esta se plasma también en un documento. En efecto, aprobado el presupuesto, y para que pueda administrativamente iniciarse el manejo de los fondos consignados en él, se confeccionan los documentos I (Iniciación). De estos documentos se realiza uno por cada concepto presupuestario y por el importe por el que figura concedido el crédito.

-----

.../ (61) supuestos se produzca antes de la fecha de 1 de Enero en que debe entrar en vigor. De no suceder tal cosa, debe entenderse automáticamente prorrogados los presupuestos del ejercicio anterior hasta la aprobación de los nuevos (Art. 134 de la Constitución).

Como puede comprenderse tal documento es solo necesario a — efectos de apertura y formación de la cuenta de gastos públicos.

a) Autorización del Gasto.

La autorización de gasto o compromiso de gasto, es el primer-momento en la gestión del presupuesto que depende en exclusiva de la -- autoridad administrativa.

Se trata de un acto administrativo interno en virtud del cual la autoridad competente acuerda disponer de fondos públicos por la tota-lidad o parte de la cantidad consignada en presupuesto.

La autorización es según la Orden Ministerial de 17 de Mayo - de 1.974, "el acto en virtud del cual el Ministro o autoridad competen-te acuerda la realización de un gasto calculado en forma cierta o apro-ximada, reservando a tal fin la totalidad o una parte del crédito presu-puesto." (62).

En virtud de la autorización, la Administración decide reali-zar una determinada actividad, por la cual se van a comprometer todos o parte de los fondos que para tal actividad han sido presupuestados.

-----

(62) Esta definición es copia literal de la que de autorización - se daba en la O. de 22 de enero de 1962 donde por primera -- vez se hablaba en nuestro sistema presupuestario de estos -- conceptos. La O.M. de 22-1-62 fué expresamente derogada por la que actualmente rige y que va en el texto.



La autorización puede ser voluntaria e involuntaria, y también jurídica y contable (Guitian de Lucas) (63).

La autorización es voluntaria cuando es libremente decidida y aceptada la decisión por la cual se acuerda realizar el gasto. Es involuntaria, por el contrario, cuando causas ajenas a la voluntad de la Administración imponen necesariamente la realización del gasto.

La autorización desde el punto de vista jurídico, es la decisión misma de realizar el gasto, mientras que contablemente es el registro del documento en el que aquella decisión se ha plasmado.

La decisión de la autoridad Administrativa para llevar a cabo un determinado gasto, genera unos estudios técnicos, sobre la mejor forma de realizar y financiar dicho gasto y sobre el importe a que vaya a ascender.

El documento o documentos en que estos estudios técnicos se llevan a cabo, y en los que se calcula el coste económico de los mismos en una primera aproximación, es lo que podríamos llamar propuesta de gasto.

El caso más conocido de propuesta de gasto, y al mismo tiempo el mejor reglamentado, es el anteproyecto de una obra. Digamos, en efecto, que los documentos que se deben unir a un anteproyecto, vienen ---

-----

(63) Guitian de Lucas, J.M. Procedimientos presupuestarios. Elaboración modificaciones y ejecución de Presupuesto. "Estudios del Instituto de desarrollo Económico". Madrid 1970. - Volumen I. pag. 230.

detallados en el Reglamento General de Contratos.

El anteproyecto es así, la primera expresión escrita y cifrada de la forma como la Administración va a acometer una obra y realizar un gasto.

En otros conceptos, la propuesta de gasto, es solamente de — contenido económico y sirve de base para la autorización del gasto de — una manera que podríamos llamar mecánica y por la simple aprobación del presupuesto. En este sentido el caso más típico, podría ser el de los — gastos de personal. Nada más comenzar la ejecución del presupuesto y — por la cifra que figure en los respectivos conceptos, se hace automáticamente una propuesta de gasto.

La falta de este requisito de la autorización sería según Villar Palasí "un vicio de integración procedimental de la voluntad administrativa" en orden a la fiscalización del gasto público. Dicho vicio — según el citado autor daría lugar con posterioridad a la ilegitimidad — del pago mismo (64).

#### b) Disposición.

El segundo momento por el que pasa cualquier propuesta de gasto, es la disposición. En la orden antes citada de 17 de mayo de 1974, — sobre contabilidad mecanizada de gastos, se entiende por disposición — "el acto por el que se acuerda o concierta, según los casos, tras los —

- - - - -

(64) Villar Palasí. La dinámica del principio de legalidad presupuestaria. Revista de Admón. Pública nº 49 pág. 27.

trámites que con arreglo a derecho procedan, la realización de obras — prestación de servicios, etc, formalizando así la reserva de crédito — constituida por la operación anterior", a diferencia de ésta, la disposición ha de hacerse por importe y condiciones exactamente determinados.

Si en teoría resulta sencillo distinguir entre ambas operaciones: autorización y disposición, en la práctica esa distinción no siempre es tan fácil. Ello, además de otras razones como la economía del — procedimiento, explica que en nuestro país, las dos se unan normalmente en un solo documento el AD (Autorización-Disposición).

La diferencia más clara entre autorización y disposición, consiste en que la autorización es, o al menos puede ser por cuantía indeterminada, en tanto que la disposición debe hacerse ya por una cuantía — real, concreta y determinada.

En realidad en la disposición tratamos de reconocer la deuda — del Estado y de fijar, monetariamente la cuantía a que va a ascender — (Duverger) (65).

### c) Contracción de la obligación.

El hecho de que haya una consignación presupuestaria, nada — significa para el acreedor del Estado. Ni siquiera el hecho de que la — autoridad administrativa haya decidido realizar un gasto, obliga al Es — tado a que dicho gasto sea satisfecho materialmente.

-----

(65) Hacienda Pública. Bosch. Barcelona 1968 pág. 221.

¿Cuándo nace, por tanto, la obligación de pagar? Surge aquí la necesaria distinción entre fuente jurídica originaria del gasto público, que es indudablemente la ley de Presupuestos debidamente aprobada y la causa o título próximo del gasto público que es la relación jurídica en virtud de la cual el Estado se obliga como contrapartida de la prestación del particular al pago de una cantidad.

Esta distinción entre lo que podríamos llamar decisión de — gastar y ejecución del gasto, es precisamente lo que se plasma en las diferentes fases que estamos examinando.

La decisión de gastar se correspondería con los dos primeros momentos de ejecución presupuestaria ya estudiados. En el primero (autorización) se trataría de una decisión rudimentaria aún sin contenido económico concreto. En el segundo (disposición) aquella decisión tomaría forma, es decir se cuantificaría monetariamente y se haría determinada.

En la segunda fase se procedería a la ejecución del gasto. — También esa ejecución se subdividiría en otras dos secuencias. En un primer momento se establecería la existencia del compromiso legal, cuantificado debidamente y documentado en base a la contraprestación efectuada por el acreedor. Sería el momento de la ordenación del gasto.

En un segundo momento se trataría de la verificación material del pago para cancelar la deuda contraída por el Estado.

Del mismo modo que las fases anteriores (AD) se cumplimentaban en un mismo momento y documento, generalmente se debe señalar que — también en la ejecución se cumplimentan en un mismo momento y en un so

lo documento (OP), las dos fases en que dicha operación suele subdividirse.

La facultad de ordenar los gastos propios de sus departamentos les es reconocida a los titulares de los mismos en la Ley de Régimen Jurídico de la Administración del Estado, facultad por lo demás reconocida también en la L.G.P.

En principio, pues la autoridad competente para ordenar el gasto es el Ministro. Existen, sin embargo, casos en que esta competencia es reconocida y está reservada al Gobierno. Tales supuestos vienen fundamentalmente señalados por dos causas: la cuantía del gasto y el plazo de ejecución. En la legislación actual de Contratos del Estado, se establece que serán competencia del Consejo de Ministros de ordenación en los gastos en los dos casos siguientes:

1º Cuando los contratos tengan un plazo de ejecución superior al de vigencia del presupuesto correspondiente y hayan de comprometer fondos públicos de futuros ejercicios fuera de los límites establecidos en la propia Ley de Presupuestos.

2º Cuando el presupuesto del contrato exceda de cien millones de pesetas. (66).

Desde el punto de vista técnico contenido en la ya citada Orden de 17 de Mayo de 1974 se define la Obligación como "la operación por la cual la Ordenación de pagos competente realiza la contracción en

-----

(66) La Ley 44/81 de 26 de diciembre aumentó la cuantía citada hasta la cifra de 250.000.000.

cuentas de los créditos exigibles contra el Estado, reconocidos sobre documentos suficientes."

Una vez ordenado el gasto no queda ya sino su realización — práctica que es la última fase del proceso de ejecución del gasto.

d) Ordenación del Pago.

Al Ministro de Hacienda compete disponer todos los pagos que hayan de hacerse con cargo a los Presupuestos del Estado. Las funciones de ordenador de pagos, dentro de este Ministerio, corresponden al Director General del Tesoro, según la L.G.P. En el artículo 75 de dicha ley se establece, en efecto, que "bajo la superior autoridad del Ministro de Hacienda, competen al Director General del Tesoro las funciones de Ordenador General de Pagos del Estado.

Técnicamente es definida la ordenación del pago (O.M. de — 17-5-74) como "La operación por la que el Ordenador competente expide en relación con una obligación contraída, la correspondiente orden contra la Tesorería del Estado."

Ahora bien, si en las distintas fases de ejecución del presupuesto, la centralización crea menos problemas, e incluso en ocasiones puede ser deseable, en el momento del pago, es necesario acercar la Administración al perceptor, de ahí la existencia de ordenaciones secundarias, es decir de personas que tengan facultades para poder ordenar pagos en en ámbito al que alcanza su jurisdicción. Además de las ordenaciones de pagos secundarias de los tres Ejércitos, existe la de los Delegados de Hacienda para determinados pagos a la que más adelante ha bremos de referirnos.

Los documentos en que materialmente se lleva a cabo la ordenación son los OP para satisfacer obligaciones presupuestarias y los mandamientos de pagos para las obligaciones extrapresupuestarias (Operaciones del Tesoro).

Los pagos del Estado pueden ser de diferentes clases, en atención tanto a los conceptos a que pertenecen, como a las obligaciones a- que el Estado debe de hacer frente.

Si hubiéramos de hacer una clasificación de los pagos, los di- vidiríamos de la forma siguiente:

1º Pagos presupuestarios

- a) Pagos por obligaciones presupuestarias del ejercicio-  
corriente.
- b) Pagos por obligaciones presupuestarias. Periodo de am-  
pliación.

Devoluciones de ingresos indebidos del ejercicio co-  
rriente.

2º Pagos por operaciones independientes del presupuesto

- a) Residuos de presupuestos cerrados

3º Pagos por operaciones extrapresupuestarias

- a) Devoluciones secciones adicionales. Anexo
- b) Devoluciones recursos locales
- c) Pagos de obligaciones diversas ( Recursos locales  
y cuenta corriente efectivo corporaciones locales)
- d) Secciones adicionales (Anexo y Apéndice)
- e) Pagos por Operaciones del Tesoro.

En el grupo primero de pagos presupuestarios se incluyen, como el nombre del apartado indica, los pagos que se refieren a la liquidación del presupuesto de gastos, o las devoluciones de ingresos indebidamente efectuadas a los contribuyentes.

El grupo segundo de pagos por operaciones independientes del presupuesto, recoge los pagos que se verifican con imputación a ejercicios pasados y que por consiguiente se consideran cerrados.

En el tercer grupo se incluyen una serie de operaciones, cuyo común denominador es que tienen lugar al margen del presupuesto.

Por otra parte los pagos se clasifican también en:

- a) Pagos en firme
- b) Pagos a justificar

Desde el punto de vista que en esta tesis examinamos, esta clasificación tiene una gran trascendencia, puesto que la expedición de un pago en un grupo o en otro va a determinar una diferente forma de justificación.

Cuando la orden de pago que vamos a expedir, hace referencia a una obligación que está claramente determinada y que está cuantitativamente delimitada con precisión y disponemos para su expedición de justificación suficiente, entonces haremos un pago en firme. Ni que decir tiene que este tipo de órdenes de pago es con mucho el más frecuente en la práctica.

Por el contrario cuando nos enfrentamos con obligaciones que -



sabemos que se van a producir, pero que no podemos determinar exactamente su cuantía en el momento presente, o bien no podemos justificarlas su ficientemente incluso conociendo su cuantía exacta, en estos supuestos, - expedimos pagos a justificar.

Por lo que al pago material se refiere, la oficina que vaya a realizarlo, confecciona una relación (hojas de señalamiento), con todos los OP y mandamientos que deban ser satisfechos a los acreedores del Tesoro, en este señalamiento se hace constar el importe a que asciende la deuda del Estado y el número del talón de cuenta corriente contra el — Banco de España que se entrega al acreedor para saldar su deuda, así como normalmente el nombre de dicho acreedor. Esta hoja de señalamiento es remitida a la sucursal del Banco de España que vaya a efectuar el pago.

El crédito queda cancelado con la entrega al acreedor de un ta lón contra la cuenta corriente del tesoro en el citado Banco. También — puede cancelarse por medio de transferencia bancaria.

#### 4.2. Gestión de los diferentes gastos del Estado.

Hemos estudiado las diferentes fases de ejecución de los gastos presupuestarios, mas es lo oierito que como ya antes señalábam<sup>os</sup> -- existen diferentes clases de gastos y aún distintas clasificaciones de los mismos, como habremos de ver. Vamos a estudiar ahora la forma de ejecución de tales diferentes gastos, sirviéndonos para el intento de la clasificación económica de los mismos, por ser la más expresiva a es tos efectos.

Por rúbricas habremos de referirnos a los siguientes gastos:

- a) Gastos de personal (67)
- b) Compra de bienes corrientes, y de servicios
- c) Intereses
- d) Inversiones
- e) Transferencias

Todas estas rúbricas se agrupan formando dos grandes series - de gastos:

- 1<sup>a</sup>) Operaciones corrientes.
- 2<sup>a</sup>) Operaciones de capital.

##### 1<sup>a</sup> Operaciones corrientes

Son gastos que como su propio nombre indica se refieren a operaciones normales de ejecución del presupuesto y no comprenden gastos de inversión. Dentro de ellos tenemos que distinguir:

-----  
(67) La terminología que por artículos se emplea es la conteni-

.../

a) Remuneraciones de personal

En la clasificación económica de los gastos públicos, el capítulo primero de las operaciones corrientes corresponde a las remuneraciones de personal. Se incluyen en este capítulo, como su nombre indica, todos los gastos, cuya finalidad es satisfacer obligaciones contraídas por el Estado con las personas, en atención a las relaciones de trabajo que se establecen entre ellos, tanto en el momento presente, como por los que existieran en el pasado.

Los artículos de este capítulo son: (67)

- 11.- Retribuciones básicas.
- 12.- Retribuciones complementarias.
- 13.- Otros conceptos.
- 14.- Complemento familiar.
- 15.- Personal de tropa.
- 16.- Personal en régimen laboral.
- 17.- Personal eventual, contratado y varios.
- 18.- Cuota de Seguros Sociales.
- 19.- Clases Pasivas.

Al iniciar el ejercicio económico-presupuestario los servicios correspondientes de cada Departamento ministerial formularán un documen-

- - - - -

.../ (67) da en la O.M. de 26-5-81 y la Resolución de la misma fecha que contiene las normas sobre estructura presupuestaria.

- (68) El Ministerio de Educación y Ciencia constituye una excepción al respecto. En efecto, tanto retribuciones básicas como complementarias le son satisfechas a los funcionarios en una nómina y tramitadas por una sola oficina.

to A.D. (Autorización, disposición) por el importe de las cantidades figuradas en el presupuesto para haberes del personal funcionario.

En las demás remuneraciones de personal será contabilizado también conjuntamente el documento "AD" en el momento en que se lleven a cabo las distribuciones del crédito global figurados en el presupuesto.

Para poder efectuar la ordenación y pago de obligaciones de personal, será requisito indispensable que por los correspondientes habilitados se confeccionen las nóminas, que en unión de los documentos contables O.P. (Obligaciones, pagos) será remitidas a las Delegaciones de Hacienda (retribuciones básicas) o secciones de Contabilidad de los Ministerios (Retribuciones complementarias) para que sean fiscalizados y ordenados los pagos.(68)

Cumplido este trámite y ordenado el pago por la autoridad competente se procederá a satisfacer las obligaciones correspondientes. En las remuneraciones de personal, la única particularidad de dichos pagos reside en que los mismos deben realizarse por medio de habilitado, ya directamente, ya a través de Banco o Caja Ahorros. En el primer caso el habilitado, o en los demás el Banco o Caja de Ahorros, será el encargado de abonar sus haberes a los diferentes preceptores individuales.

#### b) Compra de Bienes y Servicios

En el capítulo segundo de la clasificación económica de los gastos presupuestarios de la O.M. de 26 de mayo de 1981, se incluye la compra de bienes corrientes y de servicios.

Existen una serie de gastos necesarios para que los servicios

funcionen con normalidad. De estos gastos los más importantes, tanto por la cuantía a la que ascienden como por el número de personas a que afectan, son los correspondientes a los capítulos primero y segundo del presupuesto.

Los del capítulo primero como vimos, son aquellos que el Estado realiza con las personas ligadas a él de alguna forma por una relación laboral, entendida esta palabra en el más amplio sentido.

En el capítulo segundo deben incluirse los pagos que el Estado realiza a sus proveedores, normalmente por los bienes que estos le suministran o los servicios que le prestan, y que no tienen la consideración de servicios de carácter laboral.

En este capítulo se encuentra, sin embargo, el concepto de dietas y gastos de locomoción de difícil catalogación, ya que incluye servicios que podrían considerarse prestación del propio trabajo, junto a - - otros que no tienen este carácter. Este carácter mixto, aconsejo, tal vez, su inclusión en el capítulo segundo.

Por artículos se distribuye este capítulo del modo siguiente:

- 21.- Dotación ordinaria para gastos de oficina.
- 22.- Gastos de inmuebles.
- 23.- Transportes y comunicaciones.
- 24.- Dietas, locomoción y traslado
- 25.- Gastos específicos para el funcionamiento de los servicios.
- 26.- Conservación y reparación de inversiones.
- 27.- Mobiliario y equipo inventariable.

29.- Dotaciones para servicios nuevos.

En este capítulo segundo y agrupando los servicios que en él - se incluyen podemos hacer para facilitar su estudio tres grandes grupos: 1) adquisiciones, 2) alquileres y 3) suministros.

1) Adquisiciones.

En las adquisiciones debe a su vez distinguirse entre las de - bienes inmuebles y las de bienes muebles.

Las adquisiciones de bienes inmuebles se rigen fundamentalmente por la Ley de Patrimonio del Estado y por el Reglamento que desarrolla dicha ley. Debe además tenerse en cuenta que en esta clase de bienes, si se trata de edificios, o de los terrenos sobre los que aquellos han - de construirse, su adquisición se acuerda por el Ministerio de Hacienda, cualquiera que sea el Ministerio a que deben afectarse con posterioridad. Si se trata de terrenos no destinados a la construcción de edificios, en cambio, la adquisición se realiza por el departamento interesado.

El procedimiento normal de adquisición es el de concurso públi- co y los trámites administrativos son realizados por la Dirección Gene- ral del Patrimonio, que es la encargada de redactar los pliegos de condi- ciones, a que se deben someter los posibles licitadores, así como de la- apertura ante la mesa correspondiente de los pliegos de ofertas que aque- llos pudiesen presentar. También en el supuesto de terrenos no edifica- bles, estos trámites corresponden al Departamento a que los bienes hayan de afectarse. Las correspondientes escrituras serán formalizadas, en to- do caso, por la D.G. de Patrimonio.

Por lo que a la adquisición de bienes muebles se refiere, es decir, máquinas de escribir, calcular, ordenadores y mobiliario en general, los trámites necesarios para que dicha adquisición pueda ser — efectuada, serán llevados a cabo por el Servicio Central de Suministros dependiente también de la D.G. de Patrimonio, si se trata de material — normalizado.

El procedimiento a seguir en la adquisición de bienes mue— bles u otros similares cuya adquisición esté centralizada, es el si— guiente:

- "Todas las Direcciones Generales y Servicios centrales y — provinciales de cada Ministerio deberán remitir a las Juntas de Compras respectivas, en el mes de septiembre de cada año, relación de material centralizado que necesiten para el ejercicio siguiente, siempre que es — te material haya de adquirirse con imputación al artículo 27 de su Pre — supuesto.

- Las Juntas de Compras remitirán las mencionadas relaciones al Servicio Central de Suministros en la segunda quincena del mes de — octubre.

- Los distintos Ministerios deberán enviar al Servicio Cen— tral de Suministros, una vez comenzado el ejercicio económico siguien— te, en el que han de realizarse las adquisiciones y una vez aprobado — el Presupuesto, las oportunas propuestas de transferencias de crédito— desde los adecuados conceptos del artículo 27 al figurado en la sec— ción 31, "Gastos de diversos Ministerios", por los importes a que as— ciendan las relaciones enviadas por las Juntas de compras.

- El Servicio Central de Suministros enviará las propuestas de transferencia a la Dirección General de Presupuestos para su tramitación.

- Una vez hecha la contratación por el Servicio Central, la recepción del material se hará en colaboración con los Departamentos interesados.

- El pago se ordenará con cargo a la sección 31, a donde fueron transferidos los fondos precisos por los Ministerios correspondientes. (69)

En el caso de que se trate de bienes de clase diferente y cuya adquisición esté también centralizada el procedimiento es muy similar, - ya que se envía a la Dirección General del Patrimonio relación en que se indica los bienes a adquirir, si bien en este caso acompañada de documento que acredite haber retenido el importe a que pueda ascender la compra solicitada.

Una vez realizada en firme la adquisición, el Servicio Central de Suministros lo comunica al Ministerio interesado para que por éste se efectúe la ordenación y pago de la obligación así como la recepción de los bienes de que se trate.

## 2) Alquileres.

Dentro del mismo capítulo de gastos se encuentra el concepto - de alquileres pagados por el Estado por los inmuebles que ocupan sus servicios en edificios cuya propiedad no le pertenece.

- - - - -

(69) Ormijana y Bravo. El proceso Administrativo en la gestión - del gasto público. Hcda. Pública nº 19, pág. 169.



Se rigen también, fundamentalmente por la legislación del Patrimonio del Estado. (70).

En general los arrendamientos se conciertan mediante concurso público salvo que deba realizarse contratación directa por razones de urgencia, si bien para que ésta pueda efectuarse se requerirá el informe de la D.G. de Patrimonio y de la Intervención General y la autorización del Ministro de Hacienda.

En el caso general del concurso, será la D.G. del Patrimonio la que elaborará los pliegos de condiciones del mismo. La apertura de pliegos se efectuará ante la mesa constituida en la Delegación de Hacienda correspondiente; esta mesa formulará por mayoría de sus componentes propuesta de adjudicación provisional. La dirección del Patrimonio efectuará la adjudicación definitiva.

Una vez arrendado el local del que se trata se pondrá a disposición del Departamento que hubiese solicitado el arriendo, del cual pasará a depender a partir de ese momento.

Desde el punto de vista de gestión del gasto, por el importe total de los compromisos que existan por obligaciones y contratos de alquiler ya firmes al comenzar el año, cada Ministerio expide un AD.

Con posterioridad, cada servicio, con la periodicidad que se fijase en el contrato, expide el documento O.P. para satisfacer a cada propietario el importe del alquiler.

- - - - -

(70) Art. 172 a 184 del Reglamento del Patrimonio del Estado.

### 3) Suministros.

Los suministros son en realidad adquisiciones de bienes muebles, sin embargo en el artículo 185 del Reglamento para la aplicación de la - Ley del Patrimonio del Estado se les exceptúa del régimen general que rige la adjudicación de los demás bienes muebles.

Tendrán según la legislación de Contratos del Estado (71) la - consideración de suministros, la compra de bienes muebles en que concu—rra alguna de las siguientes características:

1ª) "Que el empresario se obligue a entregar una pluralidad de bienes, de forma sucesiva y por precio unitario, sin que la cuantía to—tal se defina con exactitud al tiempo de celebrar el negocio por estar - subordinadas las entregas a las necesidades de la Administración.

2ª) Que se refieran a bienes consumibles o de fácil deterioro—por el uso.

3ª) Que la cosa o cosas que hayan de ser entregadas por el em—presario deban ser elaboradas con arreglo a características peculiares - fijadas previamente por la Administración".

Este tipo de contratos se inicia con expediente en que se hace constar que el suministro está incluido en planes autorizados o que es - de todo punto necesario. Se señalarán además las características de los - bienes a incluir en el contrato. Al igual que sucede con la adquisición - de otros bienes muebles, se ha de acompañar un certificado de la existen—

-----

(71) Art. 237 del Reglamento de contratos de 25-II-75.

cia de crédito suficiente para atender las obligaciones derivadas del - contrato, para que el expediente de que se trate pueda ser tramitado.

En el supuesto de suministros superiores a 100.000 ptas. o de no fácil consumición deberá aprobarse un pliego de bases del suministro. Para los que sean inferiores a dicha cifra, o bien se refieran a bienes fácilmente consumibles, será suficiente una propuesta de adquisición — siempre que esté debidamente razonada.

La adjudicación normal del suministro se realizará por medio - de concurso y solo en los casos concretos que determina el Reglamento - de Contratos, se podrá proceder a la adjudicación directa.

En cuanto a la formalización de este tipo de contratos, se ve rificará en escritura pública la de aquellos cuyo precio sea superior a 2.500.000 ptas, o cuando la Administración o el contratista lo solici— tan. En cualquier otro caso bastará con documento administrativo.

La gestión de los créditos y expedición de los documentos con tables se efectúa prácticamente en los mismos momentos y de idéntica — forma a como vimos en el apartado de adquisiciones.

### c) Intereses

El capítulo tercero de la clasificación económica de los gas— tos, según la orden de 26 de Mayo de 1981, corresponde a intereses.

Como su nombre indica las obligaciones que el Estado ha de sa tisfacer por este concepto se refieren a los intereses que producen las diferentes deudas que el Estado tenga en circulación. Son por tanto, —

obligaciones derivadas inexcusablemente de la existencia del endeudamiento del Estado y por este mismo motivo figuran entre las que corresponden a créditos que tienen el carácter de ampliables, ya que toda deuda nace de la Ley que la autoriza y en ella se fijan también los intereses que han de devengarse siendo pues insoslayables la fijación y cuantía de tales intereses.

Por artículos se clasifica este capítulo del modo siguiente:

- 31.- De deuda representada por títulos valores.
- 32.- De anticipos y préstamos del exterior.
- 33.- De otros anticipos y préstamos.
- 34.- De depósitos.

No presenta en realidad este tipo de obligaciones particularidad alguna, desde el punto de vista de la gestión presupuestaria, por tanto no resulta necesario un mayor comentario.

#### d) Transferencias

El capítulo siguiente cuarto de la clasificación económica de los gastos presupuestarios, recoge las transferencias. Con ellas se agotan los capítulos llamados de gastos corrientes, esto es, gastos normales de funcionamiento de los servicios.

#### 2º) Operaciones de capital

El segundo grupo de esta clasificación son las operaciones de capital. A su vez en este gran grupo existen una serie de capítulos. Estos son:

Capítulo 6º.- Inversiones reales.

Id. 7º.- Transferencias de Capital.

Id. 8º.- Variación de activos financieros.

Id. 9º.- Variación de pasivos financieros.

Dentro de este gran grupo de operaciones de capital, merecen -  
mención destacada desde el punto de vista de su gestión los gastos que -  
corresponden a inversiones reales. Tanto por su cuantía como por su in-  
fluencia han de ser tenidos en cuenta y examinados con algún detenimien-  
to.

Dentro de esta rúbrica genérica de inversiones podríamos qui-  
zás, distinguir entre:

- Adquisiciones de inmuebles.
- Expropiaciones.
- Realización de obras.

Respecto a la adquisición de inmuebles, ya hemos señalado, si-  
quiera sea muy someramente, la forma de actuación, al tratar de las ad-  
quisiciones en general.

Por lo que a las expropiaciones hace referencia, las peculiari-  
dades pueden presentarse en razón de determinar si en el caso concreto -  
de que se trate, la Administración tiene facultades legales para expro-  
piar, por estar dicho caso comprendido entre los susceptibles de expro-  
piación. Deberá también fijarse el justo precio de la expropiación. A pe-  
sar de la enorme trascendencia jurídica de estas decisiones, desde un -  
punto de vista estrictamente presupuestario, no se plantearán problemas,  
pues esta actuación se inicia, cuando fijado el precio, se procede a sa-  
tisfacer las indemnizaciones.

Desde este punto de vista solo cabe señalar que concretadas - las valoraciones, se procede a la aprobación del gasto, que comprende como en todos los demás casos la toma de razón del importe a satisfacer y - la posterior ordenación y pago del mismo.

Conviene dejar constancia, únicamente de que si la expropia— ción de los terrenos fuere condición necesaria para efectuar una obra, — esta no podrá dar comienzo, si no se dispone libremente de dichos terre— nos en el momento de efectuar el replanteo, y que por tanto un certificado del acta de replanteo debe unirse al expediente de contratación como— después veremos.

En lo que a la realización de inversiones en obras se refiere, debe decirse que es indudablemente la rúbrica del presupuesto de gastos— cuya gestión es más compleja y que cuantitativamente alcanza junto con — remuneraciones de personal una mayor importancia, que será todavía mayor a medida que aumenta la importancia de las obras a acometer y de los me— dios de que se dispone para llevarlas a cabo.

En este aspecto, la gestión del gasto es laboriosa y normalmente se inicia con un estudio, seguido de la orden de elaborar un antepro— yecto. El anteproyecto es realizado por la propia Administración, o por — empresas dedicadas especialmente a este tipo de trabajos, cuando dada su complejidad, o novedad, no puede realizar este estudio ella misma.

El anteproyecto por el cual la Administración realiza o manda— realizar una obra, tiene que reunir necesariamente los siguientes docu— mentos: Memoria, planos, presupuestos, proyectos parciales y si la obra— ha de ser objeto de explotación retribuida, estudio del aprovechamiento— y posibles tarifas, que los usuarios del mismo deberán satisfacer.

La memoria comprenderá una exposición de las necesidades que justifican la obra, estudio de los factores de todo tipo que se tienen en cuenta en el planteamiento de la misma, así como la solución a los problemas que puedan plantearse. También comprenderá los datos técnicos y los cálculos básicos que se consideren necesarios. Debe hacerse constar en la memoria que la obra es completa, es decir que es capaz de ser entregada al uso público.

Los planos que se acompañen al anteproyecto deben de ser los que resultan necesarios para que la obra quede perfectamente definida y delimitada, y deben ser lo suficientemente detallados para que puedan servir de base a la formación del presupuesto.

El presupuesto por su parte debe ir perfectamente desglosado por partidas, figurando el precio de cada elemento, así como un resumen general en el que se recoja el coste total de la obra. Debe también acompañarse una justificación de los precios descompuestos que se han utilizado en los cálculos. Los precios descompuestos, pueden haberse unido a la memoria, si así se prefiere.

Si la obra es de gran envergadura y sobre todo si va a ser realizada por partes, deben acompañarse los proyectos parciales, con indicación de la parte del presupuesto general que corresponde a cada uno de dichos proyectos parciales.

En cuanto al proyecto definitivo que en su día se presente debe comprender los mismos documentos que el anteproyectos, y además un pliego de condiciones técnicas, en el cual se regulará la ejecución técnica de la obra.

Naturalmente si las obras a ejecutar, son de menor importancia, por ser obras de reparación, pueden suprimirse alguno o algunos de los documentos antes mencionados. Cuando la obra no llegue a 500.000 — ptas. el único documento que será exigible es el presupuesto.

Ultimado el proyecto, este deberá ser enviado a la oficina de supervisión de proyectos del organismo de que se trate para que sea informado.

Los informes de estas oficinas deben referirse a la viabilidad del proyecto, así como que este cumple los requisitos que exige el Reglamento de contratación desde el punto de vista técnico. Sin la conformidad de la oficina de supervisión no podría efectuarse la contratación. Con el informe favorable de la oficina de supervisión, el proyecto puede ser aprobado por la autoridad administrativa correspondiente, — normalmente el Ministro del ramo.

Este es el momento en que debe realizarse el replanteo previo de la obra, para ver si esta es viable y debe elaborarse también el pliego de cláusulas administrativas particulares, que deberá ser aprobado — por la autoridad administrativa competente, previo informe de la Asesoría Jurídica.

En este momento procesal, es en el que se inicia en realidad — el expediente de contratación propiamente dicho. Este expediente debe comprender:

La resolución que aprueba el expediente, así como la libre — disposición de los terrenos sobre que la obra haya de construirse. El — acta donde conste haberse realizado el replanteo previo.



El pliego de cláusulas administrativa particulares informado por la Asesoría Jurídica.

El certificado de existencia de crédito. En el caso de que en la obra haya aportaciones de varios partícipes, deberá constar el compromiso firme y vinculante de aportación de esas cantidades por los diferentes partícipes. Si hubiese mayor presupuesto como consecuencia de posibles revisiones de precios, la futura aportación se hará respetando el mismo porcentaje de los presupuestos iniciales.

Finalmente debe figurar en el expediente la fiscalización del gasto a que la obra se refiere.

Unidos todos estos documentos, el expediente puede ser aprobado por la autoridad administrativa que tenga facultades para ello y puede también procederse a la adjudicación de la obra y a formalizar el correspondiente contrato.

La adjudicación se lleva a cabo de alguna de las siguientes formas:

- 1) Subasta.
- 2) Concurso-subasta.
- 3) Concurso.
- 4) Contratación directa.

Hasta la modificación del vigente Reglamento de contratación en 1.795, (Decreto 3410/75 de 25 de noviembre), Reglamento que ha sido seguido en la redacción de este apartado, la forma normal de adjudicación era la subasta. Hoy puede optarse entre subasta y concurso-subasta.

para obras inferiores a veinticinco millones de pesetas. Para obras superiores a esta cifra, es obligatoria como forma de contratación en principio el concurso-subasta.

Es lógico que así se haya dispuesto, ya que el concurso-subasta, es la forma de adjudicación que más seguridad proporciona a la Administración, que así primeramente selecciona a los contratistas que más garantías le ofrecen, y a continuación adjudica la realización de la obra al que mejor precio le ofrezca, pero solo entre los previamente seleccionados.

Al documento de Autorización-Disposición (AD) se le da trámite una vez adjudicada la obra y por el importe por el que haya sido adjudicada.

En los supuestos que contemplamos de inversiones en obras, frecuentemente se separan las dos fases de autorización y de disposición. En estas ocasiones la autorización se efectúa a la vista de los primeros estudios de la inversión o del anteproyecto. Si se hace separadamente, la disposición tiene lugar cuando se realiza la adjudicación de la obra.

Del mismo modo una vez adjudicada la obra, se formalizarán en documento notarial aquellos proyectos que se refieran a obras de cierta importancia, o bien cuando hayan de anotarse en algún registro o cuando lo soliciten la Administración o el contratista.

Con posterioridad, periódicamente, el facultativo director de las obras, certifica de la realización de las mismas. Esta certificación, sirve de base para la expedición del documento Obligación-Pago (OP) y -

consiguientemente para satisfacer al contratista la parte de obra ejecutada.

En el caso de obras realizadas por la Comisión de Colaboración del Estado con las corporaciones locales, el documento AD se hace en base a la distribución por provincias del crédito de que se disponga para obras, teniendo en cuenta las relaciones que las citadas comisiones deben enviar al Ministerio del Interior (D.G. de Administración Local) y en las que se incluyen las obras que se van a realizar en el periodo de vigencia del presupuesto. A la vista de dichas relaciones y por el importe global de las mismas se confecciona el documento mencionado.

Trimestralmente, o una vez contratadas las obras, se envía el OP, y su importe se ingresa en una cuenta del Tesoro, de cuya cuenta se irán satisfaciendo las certificaciones a los contratistas a medida que estas vayan siendo expedidas por los directores facultativos de las obras

Si las obras son realizadas por la Diputación Provincial, la aportación del Estado, se ingresa íntegramente, una vez se dispone de ella, en una cuenta del Banco de España. De esta cuenta se satisface la participación del Estado en las certificaciones de obra que vayan expidiéndose.

#### e) Transferencias

Las transferencias son subvenciones que con cargo al Presupuesto del Estado se conceden bien a Organismos de carácter público, ya a entidades particulares. Estas subvenciones pueden concederse para gastos corrientes, o para gastos de capital, generalmente inversiones.

Las transferencias tanto las corrientes como las de capital, - según la clasificación económica que estamos manejando se distribuyen - por artículos, según la naturaleza del organismo a que van dirigidas de la forma siguiente: (Hay que tener en cuenta que las correspondientes - al 4 son corrientes y las que se engloban bajo la rúbrica 7 son de capital).

41 ó 71.- Al Estado.

42 ó 72.- A organismos autónomos Administrativos.

43 ó 73.- A organismos autónomos comerciales industriales o - financieros.

44 ó 74.- A la Seguridad Social.

45 ó 75.- A Entes territoriales.

46 ó 76.- A otros entes públicos.

47 ó 77.- A Empresas.

48 ó 78.- A Familias e Instituciones sin fines de lucro.

49 ó 79.- Al Exterior.

Una vez concedida la subvención, o aprobado el Presupuesto, si la subvención figura en él directamente, como suele suceder en las que - se conceden a organismos públicos, se formaliza el AD y seguidamente el OP para proceder a su pago.

Si por el contrario se trata de subvenciones sin destinatario prefijado y que deben ser concedidas por el Ministerio en cuyo presupuesto figuran, se realizará la autorización-disposición cuando se decida - hacer uso de la cantidad presupuestada y con posterioridad la obligación pago cuando se individualicen y se concedan en concreto las subvenciones.

#### 4.3. Modificaciones del presupuesto

El presupuesto es el plan económico para un periodo de tiempo determinado. Este plan se confecciona en un momento determinado. Es evidente que a lo largo de su vida se van a producir una serie de circunstancias que ni siquiera se han podido prever al confeccionarlo y es también evidente que esas circunstancias alteran las previsiones efectuadas, haciendo normalmente necesaria la realización de mayores gastos.

Estas circunstancias no previstas, tanto más explicables y — frecuentes en el complejo mundo administrativo en que nos movemos, se unen a otras no menos numerosas, pero si más condenables desde un punto de vista teórico. Nos estamos refiriendo naturalmente a los créditos — consignados ya con conocimiento de su insuficiencia, bien para presentar un presupuesto nivelado, bien para no alarmar al Parlamento ante determinadas partidas. Pues bien, "todo este conjunto de circunstancias, — el que unas veces se encuentren los créditos por debajo de las necesidades para de este modo conseguir la autorización parlamentaria, el que — en las más de las ocasiones se busque unos fondos de maniobra, para poder hacer frente a nuevas necesidades o el que se quiera mantener el — equilibrio contable del presupuesto, trae como consecuencia la inevitable necesidad de realizar transformaciones a lo largo de la vida presupuestaria, de tal modo que se compensen aquellas cantidades que aparecían por exceso con las por defecto, o que se acuda a nuevas autorizaciones para hacer frente a las necesidades." (72).

-----

(72) Guitian de Lucas J.M. ob. citad. pág. 165 y 166. De igual modo este autor señala las causas que podríamos llamar naturales de modificación del presupuesto.

Circunstancias realmente anormales o simples improvisaciones administrativas, se unen para hacer necesaria la modificación del Presupuesto y esas modificaciones es lo que a continuación pasamos a estudiar.

#### 4.3.1. Créditos extraordinarios y Suplementos de crédito.

Como antes señalábamos el presupuesto es una previsión. Como tal no puede tener en cuenta circunstancias y hechos desconocidos en el momento de realizarse. Ello sin contar la actuación, poco correcta pero no infrecuente, del Ejecutivo, que deliberadamente ignora determinados hechos que van a generar gastos para evitar presentar un presupuesto excesivamente elevado, aún cuando más tarde haya de enfrentarse a tales gastos ineludibles y sin consignación presupuestaria, o con consignación insuficiente. Hemos de entender, pues, como crédito extraordinario, el concedido siguiendo la legislación vigente en la materia para hacer frente a un nuevo gasto (73) que no pudo preverse al confeccionar el presupuesto y que por tanto no puede ser satisfecho.

Por su parte si existe crédito presupuestario para el gasto de que se trata, pero éste ha resultado insuficiente, estamos en presencia de nuevas necesidades para satisfacer las cuales es preciso que se arbitren nuevos fondos, esto es, que se obtenga un suplemento de crédito.

- - - - -

(73) Bayón Marín I, señala también que se trata de un nuevo gasto que carece de concepto presupuestario y por tanto "su cobertura requiere de una ley especial que habilite los oportunos créditos extraordinarios, dado que ha ocurrido la necesidad de realizar un gasto no previsto en el Presupuesto. ob. citad. pág. 381.

En el derecho español son fundamentales en la materia los tres principios siguientes que enunciamos siguiente a Bayón Mariné:

1º.- El Presupuesto marca los créditos que puede gastar la Administración en un período.

2º.- Agotados los créditos presupuestarios, el mayor gasto que sea preciso que se produzca solo debe realizarse cuando se hayan votado más créditos al efecto.

3º.- Los gastos contraidos sin cobertura presupuestaria son mulos (74).

Según además el citado autor tales principios plantean una única exigencia jurídica: la necesidad de que antes de producirse los mayores gastos (crédito suplementario) o los nuevos gastos (crédito extraordinario) se proceda a solicitar y obtener el crédito suficiente para atenderlos, o lo que Bayón Mariné llama el "principio de preclusión del gasto público."

Desde el punto de vista estrictamente legal el problema que aquí se estudia, encuentra su acomodo legislativo en la L.G.P., cuyo artículo 64 dispone: "Cuando haya de realizarse con cargo a los Presupuestos del Estado algún gasto que no pueda demorarse hasta el ejercicio —

-----

(74) Bayón Mariné. I. Ob. cit. pág. 379. Por lo demás estos principios se enumeran en la L.G.P. El primero de ellos se encuentra en el art. 48 de la citada Ley que señala que los presupuestos cifran las obligaciones que "como máximo" pueden satisfacerse. El segundo se contempla claramente en el art. 64 de la misma Ley. Por último el tercero se señala en el art. 60 que declara mulos de pleno derecho los gastos realizados sin crédito.

siguiente y no exista en ellos crédito o sea insuficiente y no ampliable el consignado, el Ministro de Hacienda, previo informe de la Dirección General del Tesoro y Presupuestos(75)y dictamen del Consejo de Estado, elevará al acuerdo del Gobierno la remisión de un Proyecto de Ley a las Cortes de concesión de un crédito extraordinario, en el primer caso, o de un suplemento de crédito en el segundo, y en el que se especifica que el recurso que haya de financiar el mayor gasto Público". Sigue siendo también fundamental en la materia la O.M. de 12 de junio de 1930.

El primer problema que en el caso de nuevos o mayores gastos no previstos en el presupuesto se plantea y ya antes se insinuó es la dificultad de deslindar cuando estos se producen como consecuencia o a causa de circunstancias realmente imprevistas y cuando son simple derivación de manejos del Ejecutivo para evitar presentar un presupuesto excesivamente grande, que, sin embargo, saben positivamente ha de ser después completado mediante la concesión de nuevos o mayores créditos (76). Ciertamente este riesgo existe, y solo un adecuado y severo control presupuestario por parte del Parlamento es capaz de evitarlo. Ello es, sin embargo, difícil, pues en ocasiones será sencillo conocer que los gastos eran realmente imprevistos, pero en otros supuestos será muy problemática la posibilidad real de tal previsión y sin embargo, gastos que quizá en el presupuesto no hubiera sido admitidos por el Parlamento, tienen que ser aceptados sin casi posibilidad de discusión, cuando le son sometidos a su aprobación los correspondientes créditos extraor

-----

(75) Hoy Dirección General de Presupuestos.

(76) Este hecho se pone de manifiesto en diversos dictámenes del Consejo de Estado. Así en el dictamen 36.562 de 26-XII-69 se señala: El primero de los problemas que llama la atención... .. es el hecho de que la consignación presupuestaria de un crédito de naturaleza esencialmente limitativa se mantenga en el Presupuesto dotado de modo insuficiente, cuando de la +



dinarios o suplementos de crédito. Este es el dilema (77) en que se mueve siempre el problema, ya que si se tratan de salvaguardar las prerrogativas del Parlamento y se lleva este principio a sus últimas consecuencias, estaríamos dificultando seriamente la labor de Gobierno, ya que en ocasiones tales créditos son realmente necesarios. "Y es que en definitiva estamos ante una auténtica e insoluble aporía, que como toda aporía - se mueve en dos planos distintos e inconciliables: el plano dialéctico - del orden dogmático-constitucional, integrado por principios absolutos, - frente al plano de lo real, de la naturaleza de las cosas, en toda su - mostrenca e inexhaurable realidad, que se resiste a una apriorística ordenación, y que, como decía Batbie, "est plus puissante que le législateur"

Acercar ambos planos, tratar de cohonestar sus mutuas exigencias, interpretar rectamente el multívoco sentido de las prescripciones legales, ha sido, de entonces acá, labor constante y meritoria de nuestro Consejo de Estado"(78)

-----

.../ (76) naturaleza de las obligaciones que cubre es forzoso deducir que todos los años debe suplementarse la partida...En multitud de Dictámenes... ha denunciado el Consejo los defectos de redacción de los Presupuestos Generales del Estado, generadores de casi todos los defectos imputables - al régimen de concesión de créditos extraordinarios y suplementarios...

No es defendible una política presupuestaria que - mantenga insuficientes cifras en la dotación de los conceptos del Presupuesto, con lo que éste aparece ante la Cámara que ha de aprobarlo con un volumen diferente, mientras que en el mismo ejercicio deben estas partidas suplementarse, debilitándose así de un modo sensible todo intento de un control parlamentario del gasto."

(77) Ver Ariño Ortiz G. Principio de legalidad y función de gobierno. Hda. Pública, nº 3, pág. 89 y siguientes. Madrid 1969

(78) Ariño Ortiz G. citado pág. 116, 117.

En efecto, vimos ya que la concesión de esos créditos ha de seguir el camino concreto, previsto en la L.G.P.. En ese camino el primer-paso será la constatación ministerial de la necesidad de un gasto que no tiene cobertura presupuestaria. En tal momento el Ministerio que haya observado la insuficiencia, deberá iniciar un expediente que someterá a informe de la Dirección General de Presupuestos. El expediente al que nos-estamos refiriendo debe contener al menos estos extremos:

1º) Justificación de la necesidad y urgencia de la concesión - del crédito.

2º) Presupuesto detallado de las obligaciones que han de con- traerse como consecuencia de las circunstancias imprevistas.

3º) Recursos con los que se van a financiar esos mayores gas- tos.

Debe tenerse en cuenta que nunca será justificación suficiente el hecho mismo de que se hayan comprometidos los gastos, pues tales com- promisos serían milos en virtud de la aplicación taxativa del art. 60 de la L.G.P.

Informado el expediente por la Dirección General de Presupues- tos debe someterse al dictamen del Consejo de Estado. Nuestro más alto - Cuerpo Consultivo ha elaborado una sólida doctrina sobre la materia (79)

- - - - -

- (79) Puede verse estudios de esta doctrina en Bayón Marín I. "Ré- gimen Jurídico de los créditos extraordinarios y suplementos- de crédito" en Revista de derecho financiero. Diciembre de - 1.968. También sobre el tema general puede verse A. Pérez Her- nández en un breve artículo aparecido en D.A. noviembre de - 1.962; aunque hoy dado el tiempo transcurrido, muchas cosas - han cambiado, pueden seguirse sosteniendo algunos de los de- fectos allí expuestos.

a) Necesidad.

En realidad hay que distinguir entre la necesidad del gasto y la necesidad de la concesión del crédito.

Respecto a la primera de las necesidades citadas, pueden distinguirse según Ariño Ortiz (80) como hechos que la causan "la Ley o — los compromisos internacionales debidamente contraídos". En segundo lugar existirá una necesidad del gasto, en el supuesto de una sentencia firme, cuando la Administración haya sido condenada al pago de una determinada cantidad, ya que "La Autoridad administrativa encargada de la ejecución acordará el pago en la forma y con los límites del respectivo presupuesto. Si para el pago fuere necesario un crédito extraordinario o un suplemento de crédito deberá solicitarse de las Cortes uno u otro dentro de los tres meses siguientes al día de notificación de la resolución judicial" (81).

Por último la necesidad del gasto puede venir dada por la creación de un servicio nuevo, realizada por autoridad competente siguiendo el procedimiento legal establecido, o bien por la realización de una actividad administrativa que rebase los límites de lo normalmente previsto. O bien cuando ese servicio deba seguirse prestando en condiciones económicas que han sido alteradas, cosa frecuente en la actualidad.

- - - - -

(80) Citado pág. 120.

(81) El art. 108 de la Ley de Jurisdicción Contencioso Administrativa dispone al respecto: Si para verificar el pago fuere preciso un crédito, suplemento de crédito o presupuesto extraordinario, se iniciará su tramitación dentro del mes siguiente al día de la notificación de la sentencia, sin que pueda interrumpirse por ningún concepto".

Ciertamente el problema de la necesidad de los nuevos o mayores gastos es como puede comprobarse un problema en cuya apreciación se dan grandes dosis de discrecionalidad (82). Los criterios extrajurídicos o simplemente políticos pueden tener más peso que los criterios objetivos y jurídicos, al menos en el último de los tres supuestos examinados, que será por lo demás, el más frecuente.

Por lo que a la necesidad de la concesión del crédito hace referencia, esta debe extenderse en demostrar que no existe crédito para el gasto en el presupuesto ordinario. Esta demostración tiene una primera parte de elemental constancia, exigida ya por la citada Orden de 12 de junio de 1.930. En el supuesto de los suplementos de crédito se exigirá certificado expedido por la Ordenación de pagos justificando que el crédito presupuesto está agotado o bien que el remanente que existe es insuficiente para atenderlo.

Además se exigirá normalmente la constancia de que en el presupuesto del Ministerio que pide el crédito, no existe partida con cargo a la cual puedan satisfacerse los nuevos o mayores gastos que se presentan.

- - - - -

- (82) Así Bayón Marín I. señala que: "Los problemas que aborda — tal tipo de necesidad y los criterios a conjugar, en su caso, para determinarla, responden, en el mayor número de casos, al examen de aspectos extrajurídicos y, en muchas ocasiones, puramente políticos, o, al menos, en los que el marco de la — oportunidad es grande. La ponderación de las razones que — aconsejen considerar el gasto necesario o no, se efectúa con un margen amplio de discrecionalidad". En aprobación y control cit. pág. 387, 388. Del mismo modo Ariño Ortiz señala — que: "El problema de apreciación de la necesidad se plantea — evidentemente en estos supuestos. El problema encierra una — considerable dosis de discrecionalidad, de valoración política, y resulta en extremo difícil dar criterios generales. El

.../

Si existen créditos presupuestarios similares que podrían servir para atender los gastos estaremos ante la conveniencia de recurrir a una transferencia, modalidad de modificación presupuestaria, a la que — más adelante habremos de referirnos.

b) Urgencia

Además de la necesidad, debe demostrarse también la urgencia — de atender esa necesidad, ya que si tal necesidad permite su satisfacción en un plazo prudencial, deberá posponerse hasta la confección del presupuesto del año siguiente. De hecho se incluyen aquí las dos notas típicas de los créditos que estudiamos: su imprevisibilidad a la hora de confeccionar el presupuesto en vigor y su inaplazabilidad hasta el próximo.

También el concepto de urgencia, como sucedía con el de necesidad es abstracto y ha de ser apreciado en cada ocasión, sin que existan normas concretas aplicables para conocer si se da o no en cada petición — de crédito.

En realidad, el hecho de que el Ministerio de Hacienda reciba — el expediente de petición de crédito y deba ser informado por la Dirección General de Presupuestos, antes de pasar al Consejo de Estado, ha sido severamente criticado (83).

- - - - -

.../ (82) Consejo de Estado no ha formulado, porque es informula — ble, un criterio único y definitivo". En trabajo citado pág. 120.

(83) Ariño Ortiz, en el trabajo ya citado, pág. 122 llega a — señalar que "Debe destacarse finalmente que la aprecia — ción de la urgencia encuentra un primer tamiz en el Mi — nisterio de Hacienda, que selecciona y da salida a los — expedientes que le llegan, estableciendo así una priori —

.../

Ante todo hemos de tener en cuenta que el Presupuesto es el plan de actuación del Gobierno para un periodo de tiempo, y que en la propia Constitución (Art. 134.6) se señala que: "Toda proposición o enmienda que suponga aumento de los créditos o disminución de los ingresos presupuestarios requerirá la conformidad del Gobierno para su tramitación." Así las cosas, parece lógico que sea el Gobierno quién decida, en última instancia, qué créditos va a someter, como modificaciones presupuestarias, a la aprobación del Parlamento, y qué créditos no han de ser considerados, y ello a pesar de que exista, en su caso, informe favorable de la D.G. citada e incluso del Consejo de Estado.

Resumiendo, pues, en nuestra opinión, un informe favorable, no debe obligar al Gobierno a tramitar un crédito extraordinario o un suplemento de crédito.

Entendemos, sin embargo, que lo que se critica, no es tanto ese informe previo, (nos referimos al de la D.G.) como al hecho de que tal informe da opción al Ministerio de Hacienda, por el simple camino de su omisión, a determinar qué expedientes han de seguir su curso o — cuales van a ser archivados. Plantea este tema, así, el problema, tantas veces señalado de las atribuciones del Ministerio de Hacienda, que le — confieren un poder, al menos de hecho, superior, o por encima de los demás ministerios. Este problema no es exclusivo de nuestro país (84).

-----

...(83) dad, y prejuzgando la cuestión cuando llega al Consejo de Estado." Pérez Fernández A. en D.A. nº 59 es si cabe aun más severo. Hay que reconocer que muchas de las afirmaciones contenidas en este breve artículo deben ser admitidas aunque dada la fecha en que se escribió hayan de entenderse referidas a D.G. de Presupuestos las citas que allí se hacen a la Intervención General.

(84) Esto mismo sucede en otros países, con una polémica más o menos abierta. Así lo señala por ej. para Francia Duverger  
.../

De la exposición efectuada dos son los hechos que se deducen: En primer lugar, si un informe favorable no debe obligar al Gobierno a tramitar la concesión del crédito, en cambio, y en sentido contrario - ¿un informe negativo debe de ser suficiente, para que el Gobierno se vea imposibilitado en la tramitación del expediente de crédito, sobre el que tal informe hubiere recaído?.

En segundo lugar, ¿cual debe de ser exactamente la postura - del Ministerio de Hacienda y concretamente de la Dirección General de Presupuestos?.

Por lo que al primero de los puntos hace referencia, debe tenerse en cuenta que en realidad, la doctrina que hasta el momento hemos referido, es anterior a la L.G.P. y es conveniente hacer esta matización, porque entre el art. 41 de la Ley de Administración y Contabilidad de la Hacienda Pública que regulaba con anterioridad la materia - y el art. 64 de la vigente L.G.P. hay algunas diferencias que pueden tener importancia.

En la L. de Admón. y Contabilidad se señalaba que cuando habían de tramitarse expedientes para la concesión de un crédito extraordinario o un suplemento de crédito, los informes tanto de la D.G. de Presupuestos como del Consejo de Estado, se promunciarían sobre la necesidad y urgencia de la concesión. En la L.G.P., ya vimos que se omiten estos términos, consignando exclusivamente el que se resolverá, previo informe de ambos órganos. Así las cosas ¿sobre que deben versar en el momento actual tales informes? Creemos que el promunciamiento debe de ser sobre la necesidad y urgencia de la concesión de los recursos y

---  
.../ (84) M. en Hda. Pública Bosch. Barcelona 1.968 págs. 220 y siguientes.

ello porque conforme pone de manifiesto la autorizada doctrina del Consejo de Estado y como también señalan los autores ya citados, tanto los — nuevos como los mayores gastos que van a ser satisfechos con créditos extraordinarios o con los suplementos de crédito solo se justifican en la medida en que se den tal necesidad y tal urgencia, porque como modificaciones presupuestarias que son, solo pueden admitirse si no pudieran ser previstas al confeccionar el presupuesto y si no son aplazables hasta — que se apruebe el siguiente:

Así deslindada esta materia volvemos apreguntarnos, si resulta que el informe señalado, — tanto el de la D. General, como sobre todo el del Consejo de Estado han de apreciar la necesidad y urgencia de la concesión, ¿que sucede si no hacen tal apreciación? (85).

En realidad juegan aquí dos principios. El del control de los gastos por parte del Parlamento, es decir el principio de competencia — presupuestaria y el principio de eficacia en la acción de Gobierno. Combinar ambos no es siempre sencillo, pero debe de hacerse, pues si es —

-----

- (85) Pérez Hernández, en D.A. nº 59, "Sobre el procedimiento... citado pág. 17, señala: "Lo demás viene por si solo. El Consejo de Estado puede decir lo que quiera; si su dictamen es — contrario a la concesión de los recursos, el Ministro de Hacienda — que ya está comprometido de antemano a dar el crédito — pone un "oido" y redacta el proyecto de Ley, que pasa — por el Consejo de Ministros y por las Cortes como asunto de mero trámite." De igual modo Ariño Ortiz G. en "Principio — de Legalidad... citado, pág. 122 señala que "Hay que preguntarse: ¿cual es hoy la operatividad de todas estas calificaciones? ¿Hasta que punto juegan en la realidad estas matizaciones doctrinales a la hora de la concesión de créditos extraordinarios? ¿Son éstos, en verdad, únicamente acordados — cuando se dan estas notas de legitimidad, imprevisibilidad, necesidad, urgencia, etc...?".



irremunciabile la competencia de las Cámaras para la aprobación de los créditos, de igual modo sería inaceptable la paralización gubernativa, más en el moderno estado intervencionista. De esta dicotomía, imposible de salvar, e imposible también de decidir en un sentido u otro, resultan algunas de las contradicciones que rodean la financiación de los nuevos o mayores gastos.

En realidad, concluyamos señalando que los informes señalados y muy en especial el del Consejo de Estado, por dar mayores garantías, al menos de imparcialidad en el exámen de la cuestión, deben de ser un elemento más a tener en cuenta por el Parlamento al decidir sobre la cuestión, pero nunca deben de coartar con absoluta necesidad la decisión del Gobierno al respecto.

El segundo de los problemas que se planteaban, con relación a la postura del Ministerio de Hacienda y más concretamente con relación a la preponderancia de hecho sobre los demás Ministerios que tal situación puede reflejar, no deja de ser sino la consecuencia de la postura que en el párrafo anterior se adopta. En efecto, si el Gobierno tiene tal capacidad de decisión es normal que la ejerza a través de alguno de sus órganos, tal órgano lógicamente será el que tenga atribuida la competencia presupuestaria. Lo que debe, por tanto, ser cuestionado es precisamente la atribución de tal competencia y no de las consecuencias que puedan derivarse de su ejercicio. En este sentido no nos pronunciaremos, pues nada impide que tal competencia se atribuya a algún otro, ya órgano existente (Presidencia del Gobierno, por ejemplo), ya creado con exclusividad para ejercerla. Lo que no se puede criticar, en cambio, es el ejercicio de la misma para quien la tiene atribuida, pues aunque la decisión sea tomada por el gobierno colegiadamente, viene influida por el órgano que propone la resolución.

El procedimiento administrativo a seguir en la tramitación de estos créditos, será el siguiente: a) Iniciación del expediente, con la apreciación de la falta de crédito para realizar un determinado gasto, - apreciación efectuada por el Ministerio interesado. Una vez constatada esta falta y si se estima el gasto imprescindible se justifica con certificación de la inexistencia de crédito, detalle de la inversión dada al crédito existente en el supuesto de que lo solicitado sea un suplemento de crédito, memoria demostrativa de la necesidad y urgencia de realizar el gasto y recursos con los que dichos gastos serán financiados.

b) Así iniciado el expediente, se remite al Ministerio de Hacienda (86). En este Ministerio se emite por la Dirección General de Presupuestos el informe a que se refiere el art. 64 de la L.G.P. sobre la concesión, o no, de los créditos que se solicitan.

-----

- (86) El procedimiento a seguir en la tramitación, expuesto con mayor detalle en Bayón Marín I. ob. cit. pág. 390 y 391, no ha sido alterado por la L.G.P. Cabe destacar de dicha exposición que como el autor señala: "En determinadas épocas las leyes de Presupuestos contenían un precepto del tenor siguiente: "Solamente en casos muy excepcionales, y previo el más exacto cumplimiento de las prevenciones contenidas en el artículo 41 de la Ley de Administración y Contabilidad y en la Orden de 12-VI-1930 podrá el Ministerio de Hacienda dar curso a las peticiones que se formulen durante la vigencia de este Presupuesto en orden a la concesión de suplementos y créditos extraordinarios". Al amparo de tal tipo de preceptos se interpretó que las facultades de informe y tramitación de expedientes podían detenerse, en cuanto se considerase adecuado conforme el precepto transcrito, por el Ministerio de Hacienda. Según Pérez Hernández, el precepto era un simple recordatorio, y parecía pensado para poner un límite a la proliferación de recursos excepcionales, pero lo que hacía en realidad era "facultar al Ministro de Hacienda para seleccionar por su cuenta y riesgo los que estimaba que debían concederse".

.../

c) Informado el expediente por la D.G. de Presupuestos se remite al Consejo de Estado también para que se pronuncie un nuevo informe sobre la conveniencia, o no, de la cobertura de los nuevos o mayores gastos surgidos. Más adelante, veremos la trascendencia del informe del Consejo de Estado, aún cuando no sea preceptivo.

d) Unidos los anteriores informes al expediente, el Consejo de Ministros, decidirá libremente sobre la preparación, o no, de un Proyecto de Ley para remitir a las Cortes Generales, que son las que en definitiva aprueban la concesión de los créditos solicitados.

#### 4.3.2.- Anticipos de Tesorería

Ya hemos señalado con anterioridad la generalidad del precepto, recogido además en el art. 60 de la L.G.P., según el cual, para poder gastar es necesario disponer de crédito, razón por la cual se sancionan con la nulidad de pleno derecho los gastos realizados sin cobertura presupuestaria.

También hemos señalado que cuando es necesario acudir a un gasto nuevo no previsto, o mayor de lo que se esperaba, es necesario recurrir a la tramitación de un crédito extraordinario, o un suplemento de crédito. Cuenta fundamentalmente en la concesión de estos créditos la ne-

- - - - -

.../ (86) Sólo si el expediente lleva el informe favorable de la Dirección General citada sale de la órbita del Ministerio de Hacienda.

Desaparecido de las Leyes de Presupuestos el precepto citado, las facultades de la Dirección General solo pueden ser las de informe, que debe emitirse en los plazos previstos en la Ley de Procedimiento Administrativo, y tramitación del expediente."

gesidad del gasto y la urgencia de su realización. No es necesario recalcar la lentitud con la que la Administración se mueve y por tanto, no es tampoco necesario hacer notar que si el gasto es realmente urgente, puede verse el Gobierno en la grave necesidad de realizarlo, incurriendo, - pues, en la nulidad del citado art. 60, o por el contrario no realizarlo perjudicando los intereses del Tesoro.

Precisamente para salvar esta situación nace el anticipo de Tesorería. Como todas las figuras de modificación presupuestaria, los anticipos de tesorería han sido mirados con cierta prevención por la doctrina y con temor por el Parlamento (87).

Desde un punto de vista estrictamente legal, cabe señalar que - la Ley de Admón. y Contabilidad de 1 de julio de 1.911 prohibía los anticipos de tesorería (88).

-----

(87) He aquí el testimonio del Diputado señor Rius, con ocasión de la discusión de la Ley de Presupuestos de 1907: "Yo no asisto - nunca a la Comisión de Presupuestos sin que me entre un desa-  
lento tan profundo que me invita a no hacer nada, a no discu-  
tir ninguna cuestión de Hacienda... Porque el argumento funda-  
mental que aquí se aduce para la aprobación de todos los crédi-  
tos extraordinarios es éste: Ya se ha gastado; no hay manera hu-  
mana de evitarlo". Discurso recogido en "Revista de Economía y  
Hacienda" 1.907.

Y entre los autores, Gómez Gonzáles, hacía comienzos de -  
siglo, escribía: "en la práctica la ratificación parlamentaria -  
es un simple trámite formal, pues la discusión a posteriori só-  
lo tiene por objeto discernir la sanción política que proceda, -  
de hecho, aunque la responsabilidad ministerial no se exige mun-  
ca" cita tomada de Ariño ob. cit. pág. 133, por lo demás el pro-  
pio autor señala la causa de esta actuación en cita posterior.  
"Piensese, dice entre otras cosas, que detrás de estas cantida-  
des solicitadas -y ya comprometidas hay obras y servicios reali-  
zados o compromisos contraídos con terceros acreedores que, im-  
pacientes, esperan su cobro".

(88) En efecto el art. 41, párrafo penúltimo señalaba: "Quedan prohi-

.../

Hay que admitir que la realidad es más fuerte que los mejores deseos y así si necesario es tratar de que el Parlamento conozca y controle el gasto, no menos necesario resulta en determinados momentos cumplir con ciertas obligaciones. Así, "los anticipos de Tesorería surgieron como consecuencia de dar una mayor agilidad a la Administración en un momento en que el ritmo de los tiempos ha influido también profundamente en la propia estructura administrativa, y la larga tramitación que legislativamente había de tener puede traer como consecuencia el que un nuevo órgano de la Administración o una función quedara paralizada o inoperante durante un largo periodo de tiempo." (89). Mas que llorar tiempos pasados, conviene siempre recordar que "en la Administración financiera, la fuerza de los hechos es incontenible y la experiencia histórica demuestra que las normas, o se adecuan a la realidad, o son incumplidas" (90).

La regulación actual de esta figura, quizás poco deseada, pero cuya existencia es necesario prever en un mundo tan complejo como el actual en que nos movemos, viene establecida en la L.G.P. cuyo artículo 65 señala textualmente: "Con carácter excepcional, el Gobierno, a propuesta del Ministro de Hacienda, podrá conceder anticipos de Tesorería para atender gastos inaplazables, con el límite máximo en cada ejercicio del

.../ (88) bidas las anticipaciones de fondos a que se refiere el párrafo final del artículo noveno de la Ley de 19 de mayo de 1.870 y las transferencias entre capítulos, y concepto Por lo demás la realidad compleja se impuso y el artículo 1º del Decreto-Ley de 8 de noviembre de 1957 declaró en suspenso, hasta tanto otra cosa no se dispusiera, las prescripciones del párrafo penúltimo del artículo 41 antes citado, de la Ley de Administración y Contabilidad.

La regulación posterior de las anticipaciones de fondos se hizo por el artículo 10º de la Ley 5/1968, de 5 de abril, sobre Presupuestos Generales del Estado para 1968 y 1969, cuyo texto es prácticamente igual al actualmente vigente en la L.G.P., por cuyo motivo no lo reproducimos."

1 por 100 de los créditos autorizados por la Ley de Presupuestos Generales del Estado en los siguientes casos:

a) Cuando, una vez iniciada la tramitación de los expedientes de concesión de créditos extraordinarios o de suplementos de crédito, hubiera dictaminado favorablemente el Consejo de Estado, o

b) Cuando se hubiera promulgado una Ley por la que se establezcan obligaciones cuyo cumplimiento exija la concesión de crédito extraordinario o suplemento de crédito.

2. Si las Cortes no aprobasen el Proyecto de Ley de concesión — del crédito extraordinario o del suplemento de crédito, el importe del anticipo de Tesorería se cancelará con cargo a los créditos del respectivo Departamento ministerial u Organismo autónomo, cuya minoración ocasione menos trastornos para el servicio público".

De la citada regulación, se pone de manifiesto que para que el Gobierno pueda acordar la concesión de los anticipos de Tesorería, es necesario el cumplimiento de una serie de trámites (91).

- - - - -

(89) Guitian de Lucas. ob. cit. pág. 178.

(90) Ariño Ortiz. Trab. cit. pág. 134.

(91) Bayón Mariné ob. cit. pág. 344, señala como conclusiones:

1º "Los supuestos determinantes de la concesión de anticipos de Tesorería son solamente aquellos que se regulan en la — Ley de Presupuestos.

2º La Ley de Presupuestos vigente sólo enuncia dos de estos supuestos: que haya recaído dictamen favorable del Consejo de Estado en un expediente de concesión de recursos; y que, aprobados los Presupuestos, se haya promulgado una Ley que reconozca unos derechos económicos concretos.

.../

En primer lugar para que pueda concederse un anticipo de tesorería es necesario que se dé alguno de estos dos requisitos y solamente alguno de ellos: a) que si se tramita la concesión de un crédito extraordinario o de un suplemento de crédito, hubiere recaído informe favorable — del Consejo de Estado, y b) que se hubiere promulgado una ley que establezca obligaciones inaplazables para cuyo cumplimiento sea necesario conceder créditos nuevos o suplementar los ya existentes.

El Gobierno, pues, debe valorar si se dan los supuestos de urgencia y necesidad y en tal supuesto y en los dos casos anteriores podrá acordar la concesión del correspondiente anticipo.

En segundo lugar se establece un tope o límite a la concesión. En efecto, los anticipos que el Gobierno puede conceder tienen como límite el 1 por cien de los créditos autorizados por la Ley de Presupuestos de cada año.

Por último cabe señalar que en el supuesto de que sea concedido por el Gobierno un anticipo y en cambio con posterioridad las Cortes no aprueben el Proyecto de Ley de concesión del crédito extraordinario o su-

.../ (91)

3º Sólo en el caso de que concurran alguno de estos supuestos puede el Consejo de Ministros acordar la concesión de un anticipo siempre que, a su juicio, y por estar destinado su importe a cubrir necesidades inaplazables sea manifiesta la urgencia de su concesión.

4º La concesión de anticipos tiene un tope cuantitativo, no pudiendo exceder del 1 por 100 del volumen total de gastos de un ejercicio".

La identidad de regulación entre la L.G.P. y la anterior contenida en la Ley 5/68 de 5 de abril ya puesta de manifiesto en nota anterior, queda patente si tenemos en cuenta que son perfectamente válidas y equiparables a la regulación actual las conclusiones expuestas.

plementario, se plantea la necesidad de cancelar el anticipo y reintegrar el gasto realizado. Este reintegro debe hacerse como es lógico con cargo al crédito del Ministerio u organismo al que correspondan los gastos, que ocasione menores problemas al servicio público.

Señalemos para terminar que la regulación de la L.G.P. si no impide, al menos dificulta el hecho de que puedan plantearse los problemas — que según el Consejo de Estado se daban de la utilización, sobre todo en forma extensiva, de la técnica de los anticipos de tesorería (92).

Finalmente resaltemos ahora la importancia de que el informe — del Consejo de Estado al tramitarse un crédito extraordinario o suplementario sea favorable. En efecto, en nuestra opinión ya expusimos que un informe negativo del Consejo de Estado no debe hacer absolutamente imposi—ble al Gobierno el plantear a las Cortes la necesidad de obtener los re—cursos que solicita.

Pues bien, de igual modo, un informe favorable es requisito "si ne qua non" para que el Gobierno pueda proceder a tramitar un anticipo de tesorería, si se dan las demás circunstancias exigidas por la ley, y de — igual modo un informe desfavorable, no impediría la tramitación de los — nuevos o mayores recursos solicitados, pero si haría imposible la conce—sión del anticipo.

Es, en este sentido, en el que realmente resulta decisivo dicho informe del alto Cuerpo Consultivo.

-----

(92) Estos problemas son igualmente expuestos por los autores que — se han ocupado de la materia, siguiendo la Moción del Consejo de Estado de 12 de diciembre de 1.968. Así Bayón Marín I. ob. cit. págs. 345 y 346. Guitián de Lucas ob. cit. pág. 181 y 182.



#### 4.3.3.- Incorporaciones de remanentes.

Como sucede con otras figuras presupuestarias, la incorporación de remanentes, es, desde el punto de vista legal relativamente reciente y podemos decir que introducida por las necesidades de la siempre compleja realidad. En efecto la Ley de Administración y Contabilidad de 1 de julio de 1.911, era tajante: no admitía la incorporación de remanentes.(93). — Sin embargo, la realidad como decimos impuso la modificación del precepto y así en diferentes leyes de presupuestos se reguló la incorporación de remanentes. Ello llevó a algún autor (94) a hablar de figuras no autorizadas en la Ley de Admón. pero generalizadas en la práctica e incluso gozando de respaldo legal.

En la actualidad la figura está plenamente admitida y regulada por la L.G.P. Curiosamente el principio fijado en la propia ley es el de la anulación de los créditos no utilizados, como por lo demás debe de ser a nivel de principios habida cuenta de la temporalidad de la Ley. Así en el artículo 62 de la misma se proclama: "Los créditos para gastos que al último día de la ampliación del ejercicio presupuestario a que se refiere el apartado b) del artículo 49 de esta Ley, no estén afectados al cumplimiento de obligaciones ya reconocidas quedarán anulados de pleno derecho, sin más excepciones que las establecidas en el artículo 73 de esta Ley".

- - - - -

(93) El art. 44 de la L. señalaba: "Los remanentes de los créditos legislativos quedarán desde luego anulados, sin que se pueda disponer de ellos para otras obligaciones".

(94) En efecto Guitian de Lucas ob. cit. pág. 183 entendía que "la Ley de Administración y Contabilidad de 1.911, en su artículo 44, establecía que "los remanentes de los créditos legislativos quedarán desde luego anulados, sin que se pueda disponer de ellos para estas obligaciones"; sin embargo, esta prohibición ha quedado en suspenso como consecuencia de las autorizaciones que las leyes de Presupuestos de los diferentes años vienen haciendo."

Si como decimos la temporalidad de la Ley de Presupuestos, exige, a nivel de principios, la incommunicabilidad de los créditos, en el sentido de que los de un año, no puedan ser traspasados al siguiente, no menos cierto es, que existen casos en que tal traspaso resulta casi obligado. Pensemos, en efecto, en obras a realizar en un periodo largo, en adquisición de maquinaria u objetos muebles, realizada al final de la vida de un presupuesto y sin que haya habido tiempo material para ultimar la operación, ni siquiera en el periodo de ampliación del presupuesto(95).

Para estos casos debe de tenerse en cuenta que: "No obstante - lo dispuesto en el artículo 62 de esta Ley, por decisión del Ministro de Hacienda podrán incorporarse a los correspondientes créditos de los presupuestos de gastos del ejercicio inmediato siguiente:

a) Los créditos extraordinarios y los suplementos de créditos - así como las transferencias de crédito, que hayan sido concedidos o autorizadas, respectivamente, en el último trimestre del ejercicio presupuestario.

b) Los créditos que amparen compromisos de gastos contraídos - antes del último mes del ejercicio presupuestario y que, por causas justificadas, no hayan podido realizarse durante el mismo.

c) Los créditos para operaciones de capital.

- - - - -

(95) Estos motivos son los que en opinión de Bayón Mariné. ob. cit. pág. 349 aconsejaron se dicatara la O.M. de 23-X-52 que reguló y aún regula las incorporaciones de remanente. En opinión - del citado autor parece abusivo el uso que se hizo de esta figura en las leyes de presupuestos de la década de los sesenta.

d) Los créditos autorizados en función de la efectiva recaudación de derechos afectados y

e) Los créditos generados por las operaciones que enumera el artículo 71 de la presente Ley.

Los remanentes incorporados según lo prevenido en el párrafo anterior únicamente podrán ser aplicados dentro del ejercicio presupuestario en que la incorporación se acuerde, y en los supuestos de los apartados a) y b) de dicho párrafo, para los mismos gastos que motivaron, en cada caso la concesión y autorización y el compromiso." Los créditos a que se refiere el art. 71 mencionado son los que de acuerdo con la propia ley puede generar crédito en el estado de gastos del presupuesto en la misma proporción en que se produzcan ingresos en determinados conceptos. Estos conceptos son las aportaciones realizadas cualquiera que sea el que las efectue para financiar gastos del Estado o de sus organismos autónomos. Los ingresos procedentes de prestaciones de servicios, reembolsos de préstamos o créditos del exterior para financiar inversiones.

La claridad del art. 73, hace innecesario explicar los casos en que se admite la incorporación de remanentes y digamos tan solo que como en el último apartado del mismo se señala los remanentes incorporados deberán ser utilizados en el presupuesto en que la incorporación se efectúe y además en el caso de las incorporaciones realizadas como consecuencia de la concesión de créditos extraordinarios o de suplementos de créditos o, en fin, de transferencias, así como los que deban atender obligaciones contraídas en el último mes del ejercicio y que no hayan podido ser materialmente atendidas, deben ser utilizados para los mismos gastos que hicieron posible la aprobación de la incorporación de remanentes.(96).

#### 4.3.4. Créditos ampliables.

Dentro del epígrafe que estamos examinando relativo a modificaciones presupuestarias, las hasta aquí expuestas podíamos calificarlas - siguiendo a Guitian de Lucas, como modificaciones extrapresupuestarias, - en el sentido de que se mueven en un entorno externo al mismo presupuesto, ya sea porque afectan a varios presupuestos, ya porque en su gestión intervienen órganos extraños al ejecutivo.

El grupo de figuras que ahora vamos a estudiar, en cambio, se caracteriza por nacer y agotarse en el mismo ejercicio presupuestario y - por ser ejecutadas dentro del ámbito gubernamental como consecuencia del desarrollo de la ley de presupuestos de cada año. Son figuras que "si - bien no modifican la cuantía total de los créditos, si la estructura interior de los mismos" (97).

Dentro de estas modificaciones vamos a estudiar las ampliaciones de crédito de forma específica para estudiar después las demás en el epígrafe siguiente.

De nuevo hemos de comenzar haciendo referencia para estudiar - las ampliaciones de crédito, al principio de preclusión del gasto, claramente mencionado en el art. 60 de la L.G.P. No puede, ciertamente realizarse gastos sin cobertura presupuestaria, so pena de incurrir en la sanción de nulidad.

- - - - -  
(96) En lo que a tramitación de las incorporaciones de remanentes hace referencia, debe tenerse en cuenta la O.M. de 2 de marzo de 1966 que las regula.

(97) Guitian de Lucas ob. cit. pág. 193.

"No obstante lo dispuesto en el artículo 60 de esta Ley ten excepcionalmente, la condición de ampliables aquellos créditos que de modo taxativo y debidamente explicitados se relacionen en el estado de gastos de los Presupuestos Generales del Estado, y, en su virtud, podrá ser incrementada su cuantía, previo cumplimiento de los requisitos exigidos por vía reglamentaria, en función de la efectiva recaudación de los derechos afectados o del reconocimiento de obligaciones específicas del respectivo ejercicio, según disposiciones con rango de Ley".(Art. 66 L.G.P.)

En definitiva lo que ambos preceptos vienen a poner de manifiesto es la existencia de créditos de varios signos: créditos limitativos y créditos no limitativos. Dentro de este segundo grupo cabe distinguir entre créditos estimativos y créditos ampliables, aunque ambos puedan ser ampliados.(98).

- - - - -

(98) Señala en efecto Bayón Marín I. ob. cit. pág. 347 en nota a pie de párrafo que: "El crédito estimativo no debe confundirse con el ampliable, pues se refieren a términos heterogeneos. Lo estimativo se opone a limitativo y hace referencia a la imposibilidad de fijar "a priori" en el Presupuesto una consignación para un crédito cuyo alcance depende de factores variables".

Esta distinción por otra parte, es notoriamente similar a la que Duverger, M. señala en el sistema francés, en el que distingue:

a) Los créditos valorativos son los de la deuda pública, los de la deuda vitalicia(pensiones), gastos de la justicia y reparaciones civiles, reembolsos y restituciones, y los gastos inscritos en los capítulos enumerados en un anexo especial de la ley financiera. La cantidad que para estos créditos cita el presupuesto, no es sino una indicación: el gobierno puede pasar la libremente, si es preciso.

b) Los créditos provisionales corresponden a necesidades que no se pueden conocer exactamente en el momento de votarse el presupuesto. Se enumeran cada año en la ley financiera, no pudiendo el gobierno rebasarlos libremente: no puede emitir ór-

.../

La clasificación citada se justifica por si misma y sin necesidad de mayores comentarios. Lo normal, será el crédito limitativo. De él es predicable el principio señalado de preclusión del gasto, y en base a él, por ser, como decimos, el caso más frecuente, se forma el derecho presupuestario. La excepción son los créditos no limitativos. Su justificación está, y de ahí la distinción señalada, en un doble motivo. Existen créditos que deben consignarse en atención a obligaciones ineludibles, es más créditos en los que los gastos deben realizarse por imperativo legal hasta la satisfacción total de las obligaciones a las que se refieren. Tal es el caso de los gastos de deuda pública, por ejemplo. Tales créditos cuando se consignan en el presupuesto tienen pues el carácter de ampliables, ampliables hasta el límite de las obligaciones — que con cargo a los mismos se reconozcan.(99). De otra parte existen los

-----

.../(98) denes de pago más que en el límite de los créditos abiertos en el presupuesto.

Pero, si es preciso, estos créditos pueden ser completados por una resolución del ministro de Hacienda, que puede establecer un crédito global "para gastos eventuales". Si es insuficiente este crédito, se pueden establecer créditos suplementarios mediante "decretos previos", cuya ratificación se solicita del Parlamento en la ley financiera más próxima (anual o "rectificativa").

c) Los créditos limitativos están constituidos por todos los demás: por lo tanto, salvo disposición en contrario, los créditos presupuestarios son limitativos. Estos créditos se han de aumentar a través de una ley financiera rectificativa.

(99) No debe ignorarse el problema que estos créditos plantean y que no es exclusivo de nuestro país, y es la posibilidad que ofrecen al Gobierno de presentar presupuestos equilibrados que pronto verán aumentar dichos créditos, por haber sido consignados voluntariamente con cálculos bajos, — para nivelar el presupuesto. La misma práctica es señalada por Duverger M. ob. cit. pág. 211 para el país vecino."Se

.../

gastos que se van a realizar en un determinado concepto, como consecuencia de la realización previa de unos ingresos que los habilitan. Tales gastos están pues, en función de los ingresos que se consigan y su límite dependerá de dichos ingresos. Así no pueden calcularse los gastos, si no se calculan previamente los ingresos. Tales gastos, son, por tanto, - estimativos. La consecuencia es al igual que en el caso anterior, la posibilidad de ampliar dichos gastos hasta el límite de los ingresos que - se puedan obtener para financiarlos.

Si los efectos son los mismos que en el supuesto anterior, esto es, la posibilidad de ampliación de los gastos, las consecuencias son bien diferentes, porque en el primer caso, en el de los créditos ampliables el gasto se realiza necesariamente, sin cobertura específica, por lo que si el montante total definitivo es muy diferente al consignado en el presupuesto aprobado por las Cámaras, el déficit presupuestario puede verse incrementado considerablemente. Por el contrario en el caso de los créditos estimativos, el gasto siempre está cubierto, porque solo se puede realizar en la medida en que se hagan efectivos los ingresos a los - que tal gasto está afectado.

- - - - -

.../(99) aminoran los créditos incluidos en el presupuesto para que - éste aparezca en equilibrio-o en menor desequilibrio- a pesar de saber muy bien que las sumas previstas son insuficientes; después se abren créditos adicionales para hacer frente a las necesidades reales. La única justificación de este deplorable método es la extrema sensibilidad de la opinión pública frente a los problemas de equilibrio presupuestario, lo que puede agravar los efectos de un déficit eventual a través de los mecanismos de la inflación psicológica. Los créditos adicionales llevan, en cierta forma, a un déficit con - anestesia."

Por lo demás, qué gastos deban ser incluidos entre los que tengan el carácter de ampliables se determina en la ley de Presupuestos de cada año. Así por lo que a los de 1.981 se refiere el art. cuarto de la Ley 7/1980 de 29 de diciembre que aprobó los Presupuestos Generales del Estado para 1.981 señala los que tendrán la consideración de ampliables para dicho año. Se incluyen indistintamente los que hemos considerado como ampliables y los estimativos y entre ellos cabe señalar los referentes al pago de Deuda Pública, Clases Pasivas, determinados y concretos gastos de personal, y un largo etcetera que omitimos en razón de brevedad y por lo limitado de su vigencia.

#### 4.3.5.- Otras modificaciones

Bajo el título genérico de otras modificaciones, vamos a estudiar un grupo de figuras no muy numeroso, pero que, en cambio, tiene una gran importancia ya que la mayoría de las modificaciones que a lo largo de su ejecución va realizando el Gobierno en el documento presupuestario quedan englobadas en ellos.

Nos referimos a las transferencias de crédito y a las adscripciones de recursos.

##### a) Las transferencias de créditos.

Una vez más se percibe como en derecho presupuestario una cosa son los principios y otra las realidades complejas a las que el Presupuesto trata de hacer frente. Fruto de los principios era el artículo 4 ya citado de la derogada L.A.C.H.P. (Ley de Administración y Contabi



lidad de la Hacienda Pública) que prohibía la posibilidad de las transferencias y que no era otra cosa que la plasmación legal del principio-contable que ya estudiamos de la especificación, traducción a su vez — del principio político de la especialidad.

La compleja realidad económica que nos ha tocado vivir, ha hecho necesario, sin embargo, conceder al ejecutivo la posibilidad de realizar en ciertos casos transferencias entre los distintos conceptos presupuestarios.

La competencia para autorizar la realización de las transferencias corresponde siempre a la Administración, pero se montan como señala Bayón Mariné un triple escalón de competencias (100) (Titular del-Departamento, Ministro de Hacienda, Consejo de Ministros).

Corresponde así a los Jefes de los distintos departamentos la redistribución de los créditos entre las diferentes partidas de un mismo concepto presupuestario. Debe, no obstante, comunicar al Ministro de Hacienda la redistribución realizada, y además si se trata de conceptos de personal, necesitará contar con la aprobación del citado Ministerio. (art. 69 de la L.G.P.)

El segundo escalón de competencias lo constituye el propio Ministerio de Hacienda. En efecto, el Ministro de Hacienda puede autorizar transferencias de créditos dentro de un mismo programa pero con las siguientes limitaciones (Art. 68 L.G.P.) a) entre créditos para gastos de-

-----

(100) Esta afirmación hecha por Bayón Mariné I. ob. cit. pág. 338 antes de la aprobación de la L.G.P. sigue siendo válida en la actualidad.

funcionamiento de los servicios, excepto de personal; b) entre créditos para operaciones de capital, y c) de créditos para operaciones de capital a corrientes, siempre que sean utilizados para la entrada en funcionamiento de las nuevas inversiones, y, además en el mismo ejercicio en que las inversiones se hayan concluido".

Por fin el Gobierno puede acordar, a propuesta del Ministro de Hacienda, transferencias, cuando se trate de créditos de operaciones de capital desde créditos globales a los específicos de la misma naturaleza económica. Como se vé esta competencia es excesivamente vaga, de ahí que en los Presupuestos generales de cada año deba concretarse a qué créditos globales le es de aplicación esta norma.(101)

Con carácter general la propia L.G.P. establece una serie de limitaciones para la realización de las transferencias. En realidad son precauciones lógicas que tratan de evitar que puedan transferirse fondos de partidas o conceptos presupuestarios que los hayan recibido previamente por la insuficiencia de sus primitivas dotaciones presupuestarias.

Así no podrán transferirse cantidades de los créditos para gastos de personal, ni de aquellos que tengan el carácter de ampliables, ni de aquellos conceptos en que haya sido necesario conceder durante el ejercicio un suplemento de crédito o un crédito extraordinario. Tampoco

-----

(101) Así la Ley 74/1980 de 29 de diciembre que aprobó los Presupuestos Generales del Estado para 1.981 se establece en el art. 3º los casos en que el Gobierno a propuesta del Ministerio de Hacienda, puede autorizar "transferencias de crédito. No reproducimos dicho artículo porque su variada casuística lo hace extenso y porque además su vigencia se reduce a la del año 1.981 exclusivamente, habiendo de ser renovada cada año. Con carácter general si se debe señalar que de las transferencias que se acuerden al amparo de este artículo, deberá darse cuen

se podrán transferir cantidades de conceptos a los que previamente hayan sido transferidos a su vez fondos presupuestarios, o que hayan servido para transferir a otros conceptos. Por último no podrán hacerse transferencias de conceptos destinados a gastos con acreedor nominativamente de terminado.

En lo que al procedimiento para realización de las transferencias se refiere, este se inicia con la puesta en conocimiento de la necesidad de realizar la transferencia hecha por el Ministerio interesado al Ministerio de Hacienda. El Ministerio de Hacienda, a través de la Dirección General de Presupuestos la acepta o informa la misma, o bien propone al Gobierno su realización, ello en función del tipo de transferencia de que se trate, y en atención a las competencias antes ya estudiadas.

Aún podría hacerse referencia, como señala Bayón, a la que él llama transferencias encubiertas porque -dice- "implicando la alteración del destino del crédito, no suponen el traspaso de fondos entre conceptos" (102). En realidad se trataría de figuras que más que transferencia

---  
.../(101) ta a las Comisiones de Presupuestos del Congreso y del Senado, según en él se dispone.

(102) Bayón Marín I. ob. cit. pág. 340. El señala dos grupos de transferencias encubiertas: a) transferencia de empleo. Se produce una alteración en el destino del crédito, al disponer la variación del concepto presupuestario. No se transfiere el crédito a otra partida, sino que se dispone que el empleo que se concedía al crédito sea otro diferente. Se altera el concepto presupuestario y no la imputación.

b) Anulación de una partida y suplemento de otra. Un sistema que se utiliza con relativa frecuencia es el de anular partidas de un crédito, concediendo al tiempo, un crédito suplementario o extraordinario con finalidades diferentes.

ni siquiera encubiertas, lo que hacen es poner de manifiesto la realización de modificaciones presupuestarias más complejas y no siempre según el camino legal que tendrían establecido.

b) Las adscripciones de recursos.

En puridad resulta difícil, por no utilizar la palabra imposible distinguir el concepto de transferencia del de adscripción. En realidad es esta una técnica de modificaciones de los créditos presupuestarios, que permite al Ministerio de Hacienda, por autorización de la ley anual de Presupuestos Generales del Estado, transferir fondos desde la sección de gastos generales de los diversos Ministerios al crédito correspondiente de cada uno de ellos.

Tal y como se acaba de señalar la adscripción que es una transferencia entre conceptos, es también y al mismo tiempo una técnica que permite la distribución de determinados créditos entre diferentes ministerios. Se trata, ciertamente, de créditos consignados ya para ser distribuidos. Como sucede con todas las figuras presupuestarias, tiene defensores y detractores. Es cierto que permite al Ministerio de Hacienda llevar a efecto una distribución de créditos que puede primar algunos servicios en detrimento de otros. No es, sin embargo, menos cierto que en el total global del presupuesto las cantidades a adscribir permiten un alivio y suponen una posibilidad de hacer frente a gastos que no siempre es posible fijar con absoluta exactitud y a los que, no obstante, es necesario hacer frente.

Como sucede en los demás supuestos ya estudiados nos movemos en dos planos diferentes, en uno se contempla la deseable aplicación de los diferentes principios presupuestarios y en el caso que nos ocupa el de especificación. En el otro tenemos la necesaria capacidad de maniobra

que necesita el ejecutivo y más habida cuenta de la complejidad de la ac  
tual situación tanto administrativa como en líneas más generales de mode  
lo y modos de vida en que estamos inmersos.

Pues bien, en definitiva esa facilidad para atender determina-  
das insuficiencias que necesariamente se han de presentar por bien que -  
se hagan las previsiones presupuestarias, es la finalidad que cumplen --  
las adscripciones de recursos.

Característica fundamental de las adscripciones y ya antes se -  
señaló, es que su realización se efectúa siempre desde créditos consigna  
dos con carácter general en la sección de gastos de Diversos Ministerios  
a las de los distintos departamentos.

La distinción que algunos autores (103) hacen entre adscrip-  
ción de recursos y distribución de créditos globales, nos parece un tan-  
to artificiosa y en cualquier caso innecesaria. De hecho la única dife-  
rencia que podría articularse entre ambas es la de que la adscripción se  
hacía a petición del Ministerio que necesitase los recursos y por tanto -  
nada impide que si estos no se utilizan en su totalidad quede sobrante -  
en el concepto correspondiente de la sección de gastos de Diversos Minis-  
terios.

Por el contrario en el caso de distribución de créditos globa-  
les, la distribución parece que deberá llevarse a cabo y no parece que -  
deba quedar sobrante alguno, ya que la totalidad del crédito debe ser --  
distribuida.

- - - - -

(103) Guitian de Lucas J.M. ob. cit. pág. 194 distingue entre ads  
cripción de recursos y distribución de créditos globales.

En cualquier caso parece una diferencia escasa e incluso un -  
tanto superficial. Por lo demás el tratamiento de ambas es igual y la -  
forma de llevarse a cabo idéntica.

-----

.../ (103) Entendemos que no procede tal distinción como expone-  
mos en el texto.

## 5.- EFECTOS JURIDICOS DEL PRESUPUESTO DE GASTOS.

### 5.1. Efectos de los presupuestos sobre las obligaciones.

Como ya se ha dicho y además es sobradamente conocido, el presupuesto representa tanto el importe de lo que una administración puede — gastar, como el lapso de tiempo dentro del que puede realizarse tal gasto. Es decir, el presupuesto supone un límite material y temporal para — los gastos del Estado, o Administración de que se trate.

Es elemental como señala Rodríguez Bereijo (104) distinguir en — tre gasto público y obligación del Estado. Aquél hace referencia a las — salidas de dinero del Estado con cargo a los Presupuestos Generales y — ello cualquiera que sea la causa o el motivo que ha dado lugar a esa salida. La obligación por el contrario puede existir antes, incluso, de la aprobación y aún del nacimiento del Presupuesto y no es sino una atan — ción que el Estado debe satisfacer una vez nacida, si su nacimiento ha — tenido lugar por cualquiera de los cauces que el Derecho reconoce y a — los que luego habremos de referirnos.

Así explicados los conceptos, parece evidente que el gasto público tiene un mayor contenido contable que jurídico. Según el autor antes citado, esto dista de ser satisfactorio. Para él "el concepto jurídi — co de gasto público está estrechamente ligado al de crédito presupuesta — rio, o "autorización para gastar en un objeto determinado"; en el senti — do de que no puede existir un gasto público si no hay empleo de cantida —

-----

(104) Rodríguez Bereijo A. El presupuesto del Estado pág. 201.

des consignadas específicamente en el Presupuesto"(105). Entendemos que el concepto de gasto público, incluso aceptada esta explanación sigue - teniendo un innegable matiz contable. Este matiz sigue subsistiendo en la medida en que queramos diferenciar los conceptos de gasto público y obligación del Estado. Si, pues, aceptamos que tal diferenciación debe ser tomada en cuenta, no podemos evitar el concepto contable que adquiere el término primero. Y en cualquier caso en lo que si estamos totalmente de acuerdo con el citado autor es en separar ambos conceptos: el de gasto público y el de obligación del Estado que hace referencia indudable a una relación jurídica.

En definitiva, el gasto público es la salida material de fondos, de los diferentes créditos presupuestarios llevada a cabo para el cumplimiento de los fines del Estado (106).

El gasto público procederá siempre del Presupuesto del Estado o bien de los créditos aprobados por las Cortes con carácter suplementario o extraordinario, sin que puedan llevarse a cabo gastos sin la cobertura presupuestaria adecuada. Sin embargo, la causa o base jurídica -

- - - - -

(105) Rodriguez Bereijo A. ob. citada pág. 202.

(106) Creemos más acertada esta definición que la de entender que se trata de una "autorización para que se invierta en la realización de una obra o en la ejecución de un servicio la totalidad o parte de los créditos presupuestos para estas atenciones". Tomada de las Notas de Derecho Financiero Seminario de la D.F. de la Universidad de Madrid (Ver en este sentido: Bereijo ob. cit. pág. 204) y es que el hacer referencia solo a autorización puede inducir a error y confundir dicho término muy amplio en este caso con el más restringido de compromiso de gasto, que como vimos es la primera fase del procedimiento administrativo de disposición de fondos públicos.



del gasto mismo, puede ser de muy variada naturaleza y será la obligación subyacente en virtud de la cual el Estado procede al pago. Las obligaciones del Estado no nacen de la consignación presupuestaria, al menos de forma exclusiva como veremos, pero el gasto no puede realizarse en modo alguno sin esa consignación.

Esta distinción válida a nivel doctrinal, lo es igualmente en el plano jurisprudencial, en el que puede señalarse como especialmente significativa por su claridad la sentencia del T.S. de 27 de abril de 1.965 en la que claramente se señala que: "las leyes de Presupuesto carecen de tal objetivo, (se refiere a su posible virtualidad para hacer nacer derechos subjetivos) pues solo persiguen la habilitación de los medios económicos precisos para atender las obligaciones de dicha índole del Estado". Y sigue señalando que esto no es contrario al principio de que no podrán contraerse obligaciones cuyo importe pueda exceder del crédito legislativo, siendo nulas las que infrinjan esta disposición, toda vez que en el pronunciamiento citado: "Se omite toda resolución sobre si debe pagarsele al accionante las precitadas diferencias de asignaciones con cargo a los créditos vigentes y sólo se reconoce su derecho al percibo de aquellas y el deber de la Administración de satisfacerlas, con cargo a los créditos que proceda y en su caso habilitando los que fueren preciso para ello". Se deja, pues, meridianamente claro, los dos conceptos subyacentes, el de la obligación del Estado, independiente de cualquier posible consignación y de otra parte la necesidad de la previa consignación para la realización del pago.

Las obligaciones del Estado no nacen, por tanto del presupuesto. ¿Cuáles son las fuentes que originan estas obligaciones? "Las obligaciones económicas del Estado y de sus Organismos autónomos nacen según el art. 42 de la L.G.P.:

- 1ª) De la ley.
- 2ª) De los negocios jurídicos.
- 3ª) De los actos o hechos que según Derecho las generen.

Lo primero que cabe señalar es que la fuente de nacimiento de las obligaciones presupuestarias es prácticamente la misma que señala el Código Civil para el nacimiento de las obligaciones civiles, ya que "debe comenzar por afirmar que no existe en el género obligación una especie particular denominada obligación presupuestaria" (107)

Si queremos una mayor esquematización aún, aunque dentro de — los mismos conceptos, podemos sintetizar y señalar con Bayón (108) como fuentes de las obligaciones del Estado:

- 1ª) Las normas emanadas de órganos del Estado.
- 2ª) Los negocios jurídicos contraídos por órganos del Estado.
- 3ª) La realización de actos y hechos de los que se derive responsabilidad.

¿Cual es entonces exactamente el papel del Presupuesto sobre — las obligaciones del Estado?

- - - - -

(107) Bayón Maríné I. ob. cit. pág. 59. Para este mismo autor en — "Régimen Jurídico de los créditos extraordinarios y los suplementos de crédito" en Revista de Derecho Financiero y Hda Pública, número 78, las obligaciones del Estado nacen: 1ª) de la Ley, 2ª) del acto administrativo, 3ª) de la sentencia firme; 4ª) De los tratados Internacionales, y 5ª) de los contratos.

Para Rodriguez Bereijo ob. cit. pág. 210 son fuente — de las obligaciones: la ley, el contrato, el acto administrativo y las acciones u omisiones ilícitas.

(108) Ob. citada pág. 64.

Para García Añoveros (109) convendría distinguir entre obligaciones anteriores a la aprobación del Presupuesto que aunque válidas — sin dicha aprobación, no son exigibles si no se incluyen en el presupuesto, de las obligaciones nacidas después de la aprobación del Presupuesto, para las que este funciona no solo como posibilidad de hacerlas exigibles, sino incluso como requisito de validez no pudiendo en este caso existir obligación, si no existe consignación presupuestaria.

Para Rodríguez Bereijo (110) debemos distinguir tres situaciones distintas: a) Que haya surgido una obligación del Estado y no exista consignación de crédito en el Presupuesto para atender a su pago o — cumplimiento, o lo que es lo mismo, que la obligación no se haya reconocido en la Ley de Presupuestos u otra especial (Ley de aprobación de — créditos extraordinarios o de suplementos de créditos).

b) Que exista un crédito consignado en el Presupuesto, sin — que haya surgido todavía la obligación del Estado correspondiente sin — que, por lo tanto, aquellas cantidades se hayan comprometido.

- - - - -

(109) Derecho presupuestario. Apuntes de cátedra. Sevilla 1965 — —págs. 22 y siguientes; Aunque la postura sostenida es anterior a la L.G.P., entendemos que la aparición de esta en na da obstaculiza la interpretación citada toda vez que los — arts. 32 y 39 de la desaparecida Ley de Administración y — Contabilidad de la Hda. Pública, serían trasladables a los — 43 y 60 respectivamente de la vigente L.G.P.

(110) Ob. cit. pág. 216. Por supuesto creemos válidas en la actualidad las afirmaciones hechas por este autor en su estudio — si aceptamos la misma trasposición de artículos entre la L. A.C. Hda. P. y la L.G.P. que mencionábamos en la nota anterior. Establece, sin embargo unos matices que no pueden ser ignorados como señalábamos en el texto.

c) Que existiendo crédito presupuesto para atender al pago de una determinada obligación, ésta exceda en su cuantía al montante de — aquél.

En el primer caso, la obligación del Estado es preexistente a la autorización presupuestaria, y a tenor del artículo 32 de la L.A.C., — la obligación no será exigible por no comprenderse en el estado de gas— tos del Presupuesto.

En el segundo caso, la obligación del Estado, una vez que haya nacido, es posterior a la autorización presupuestaria y será plenamente — válida y exigible desde entonces.

En el tercer caso, el artículo 39 de L.A.C. dispone que la obli— gación será nula de pleno derecho."

Creeemos que no están tan distantes ambas interpretaciones co— mo de una apresurada lectura pudiera deducirse, siendo ambas susceptibles de ser mantenidas. El art. 60 de la L.G.P. señala que: "Los créditos au— torizados en el estado de gastos de los presupuestos tienen carácter li— mitativo y, por tanto, no podrán adquirirse compromisos de gastos por — cuantía superior a su importe, siendo nulos de pleno derecho los actos — administrativos y las disposiciones generales con rango inferior a Ley — que infrinjan la expresada norma, sin perjuicio de las responsabilidades a que haya lugar".

En este sentido habría que matizar que las obligaciones naci— das de Ley serían siempre válidas y cabría distinguir únicamente entre — si están dotadas en el Presupuesto, en cuyo caso no se plantea problema, o por el contrario no están incluidas en él. En este segundo supuesto ha

bría de votarse una Ley concediendo recursos para su pago, si no se concedió al aprobar la primitiva, de la que las obligaciones nacieron.

A salvo esta ligera apreciación necesaria tras la aprobación de la L.G.P., aunque la conclusión a que se llega hubiera sido la misma en la anterior legislación señalemos que la Ley de Presupuestos actúa como fuente de determinadas obligaciones (las que de ella nacen) pero en todo caso como requisito de exigencia para todas.

Las obligaciones pueden nacer al margen del Presupuesto, pero no pueden exigirse sin estar incluidas en él, bien en su redacción primitiva, bien tras la aprobación de créditos posteriores.

En este sentido conviene recalcar que las obligaciones sin ese soporte legal que es el Presupuesto no pueden, pues, ser exigibles. El Estado podrá contraer obligaciones, pero el particular no podrá reembol-sarse de ellas, si no son incluidas en la Ley de Presupuestos o en alguna de sus modificaciones.

Así para las obligaciones que nacen de la Ley, el Presupuesto actúa como requisito de exigibilidad, en tanto para las obligaciones nacidas de otras fuentes actúa no solo como requisito de exigibilidad, sino incluso de validez, por mor del art. 60 de la L.G.P. La obligación — que nace de la Ley es válida en todo caso y exigible cuando goce del soporte del Presupuesto. La obligación que nace de otras fuentes solo es — válida en cuanto sea acogida por la Ley de Presupuestos o sus modificaciones.

En este sentido el art. 43 de la L.G.P. establece que: "Las — obligaciones de pago solo son exigibles de la Hacienda Pública cuando re

sulten de la ejecución de los Presupuestos Generales del Estado, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 60 de esta Ley, de sentencia judicial firme o de operaciones de Tesorería legalmente autorizadas". Solo son exigibles las obligaciones cuando resulten de la ejecución del Presupuesto. Las operaciones de tesorería si son legalmente autorizadas tienen su fuente en la ley y en cuanto a las sentencias judiciales firmes, para que la Administración las ejecute deberá tenerse en cuenta lo que dispone el art. 108 de la Ley de Jurisdicción Contencioso-administrativa, reproducido, por lo demás en el art. 44,3 de la L.G.P.

Esta es la interpretación a que llegaba la doctrina anterior a la L.G.P. (111) y lo que ha hecho esta es esclarecer aún mas aquella interpretación.

-----

(111) En efecto Rodriguez Bereijo señala que: "el art. 39 -L.A.C.H. P. se refiere a las obligaciones contractuales o negociales- y, a nuestro entender, también a las nacidas de actos administrativos, pero no a las obligaciones legales, puesto que de otra manera carecería de sentido. En efecto, la ley ordinaria puede declarar la nulidad de las obligaciones contraídas por la Administración en contra de lo establecido en dicha Ley — (del mismo modo que otra Ley puede convalidar tales obligaciones nulas); pero lo que no podría hacer una Ley ordinaria sería declarar la nulidad de las futuras obligaciones que nazcan de la Ley, puesto que el Legislativo no puede vincularse a si mismo por medio de una Ley ordinaria. Para que esto fuese así, deberá tratarse de una norma que tuviera rango constitucional. Por el contrario, lo que si puede hacer la Ley ordinaria con respecto a las obligaciones legales es condicionarla exigibilidad de las mismas a su inclusión o reconocimiento en la Ley presupuestaria; y esto es lo que hace, precisamente, el artículo 32, L.A.C.

Respecto de las obligaciones contractuales, la Ley de Presupuestos constituye un príus jurídico de su existencia y validez. Así resulta del artículo 39 que exige que haya previamente crédito presupuestario suficiente para hacer frente a la obligación contraída bajo pena de nulidad. La Ley de Pre

.../

Por último y aceptado que el Presupuesto funciona como requisito de validez y exigibilidad para las obligaciones nacidas de fuente diferente a la ley, ¿cuál es la situación de las obligaciones de aquella naturaleza contraídas sin crédito o con exceso respecto al crédito presupuestario?.

Debemos necesariamente distinguir entre créditos limitativos y estimativos o ampliables. En estos el art. 66 de la L.G.P. permite su ampliación, por lo que no se plantea el problema que ahora se examina.

Por el contrario en el caso de los créditos limitativos la sanción que corresponde a las obligaciones contraídas sin crédito es la nulidad de pleno derecho como se indica claramente en la L.G.P. art. 60.

- - - - -

(111).../supuestos constituye, pues, un requisito (y no solo de exigibilidad), como ocurría con las obligaciones legales, puesto — que éstas encuentran título de validez suficiente en la Ley — que las origina". Obra citada pág. 222. No era, sin embargo, — esta opinión unánime como señala el propio autor. Entendemos, — sin embargo, que en ese sentido la L.G.P. sin ser diferente — permite una más fácil interpretación.

Por lo demás el problema al que Rodríguez Bereijo se refiere de la posible contratación sin crédito, ignorando este extremo al contratista, hoy no puede presentarse, toda vez que en virtud del art. 83 del Reglamento de Contratos del Estado, — "realizado el replanteo de la obra, se iniciará el expediente por acuerdo del órgano de contratación, debiendo incorporarse al mismo, en todo caso, el pliego de cláusulas administrativas particulares que hayan de regir en el contrato, el certificado de existencia de crédito y los informes de la Asesoría Jurídica y de la Intervención del Estado" y el art. siguiente señala que: "Los expedientes de contratación se tramitarán por el órgano de contratación con economía, celeridad y eficacia y deberán contener, como mínimo, los documentos que a continuación se expresan:... d) Certificado de existencia de crédito presupuestario expedido por la Oficina de Contabilidad competente".

También en este sentido se expresaba ya Fabregas del Pilar J.M.: Ley de Contabilidad y Fiscalización e Intervención de los derechos y obligaciones del Estado. Comentarios, Ed. Reus, Madrid 1956, páginas 367 y siguientes.

## 5.2.- Efectos de los presupuestos sobre los gastos.

Una vez nacidas las obligaciones y consignado su importe en el presupuesto, se inicia el camino necesario para llegar a satisfacerlas, - este camino tiene diversas fases administrativas, que ya con anterioridad (apartado 4.1.) han sido examinadas.

Para Rodriguez Bereijo que sigue en esto a Ingresso el procedimiento administrativo del gasto a través de sus diferentes momentos permite el desenvolvimiento de una relación jurídica que se inicia con la - autorización para gastar y culmina con el pago mismo (112).

Para ambos autores la autorización funciona como primer paso - en este camino porque "convierte el gasto público en una relación jurídica concreta: la obligación del gasto" (113). Por la autorización la Administración muestra ya externamente su voluntad de obligarse a cumplir la prestación pecuniaria que es el objeto de la obligación.

- - - - -

(112) Reproducimos por su claridad el párrafo en que se expone esta doctrina. "Ingresso concibe el procedimiento administrativo - de gasto público" como el desenvolvimiento de una relación jurídica desde el momento inicial del compromiso del gasto, pasando por la liquidación del gasto y la ordenación del gasto, hasta el momento final del pago, que cierra el procedimiento normal de ejecución del gasto público. Esta relación jurídica es lo que él llama obligación del gasto público. "Por obligación del gasto público entendemos escribe Ingresso- la relación jurídica que encabeza el procedimiento del gasto, es decir, el conjunto de actos y operaciones a través de los cuales la Administración Pública paga el precio de los bienes, de las obras que recibe para el cumplimiento de sus funciones o las sumas de dinero debidas por otro título. Según Ingresso, - la obligación de gasto es un instituto propio y exclusivo del Derecho Financiero, pues, a diferencia de la obligación pecu-



En un momento posterior: la liquidación, damos un paso más de terminando ya concretamente el montante exacto de la obligación, pues - no puede haber obligación si su cuantía no es cierta y líquida.

Por último la orden de pago culmina el proceso extinguiendo - la obligación, ya que con este acto el acreedor se reembolsa de su crédito frente al Estado.

Para Rodriguez Bereijo al que seguimos totalmente en este punto se mantienen así perfectamente separados dentro del entramado del - gasto público los dos momentos diferentes del mismo: el administrativo y el presupuestario. "Para el Derecho Financiero -dice este autor- el - gasto público se toma en consideración bien en el momento en que se autoriza o bien en el momento en que se ejecuta o paga. Los momentos anteriores no corresponden a una actividad financiera de gasto público, sino que son pura actividad administrativa de prestación de bienes y servicios públicos para la satisfacción de las necesidades colectivas, y - que constituyen eso si, el presupuesto lógico del gasto público, su contenido material, "su causa" si se quiere decir así, pero que no puede -

- - - - -

(112).../ niaria de Derecho privado, la obligación pecuniaria del - Estado está regulada por normas de Derecho objetivo (legales y reglamentarias) y no por la voluntad de las partes, normas que establecen reglas obligatorias para la ejecución por parte del Estado de su prestación pecuniaria. "Es la fuerza - coactiva de estas reglas -dice Ingrosso- lo que confiere primordialmente a la obligación del gasto el carácter propio - que la distingue de la obligación pecuniaria de Derecho privado. El cumplimiento y el cumplimiento regular de los actos de que consta el procedimiento del gasto es condición inderogable de la legitimidad del pago del mismo, tanto respecto - de la Administración deudora como respecto del acreedor." Introducción al estudio del Derecho Financiero de Rodriguez - Bereijo A.I.E.F. Madrid 1976. Pag. 321 y siguientes.

confundirse con la actividad jurídico-financiera misma de gasto público, que contempla tan sólo el aspecto formal de la cuestión, es decir, lo - que se refiere a la gestión y manejo del dinero público. Como escribe - Ingrosso "el gasto es función financiera en el momento del establecimiento, es decir, en el momento inicial, cuando el Estado lo acuerda, y en - el momento terminal de su ejecución, cuando la Administración Pública - paga la contraprestación de las cosas y de las obras que le han sido - proporcionadas, o, con expresión más amplia, cuando dispone la transferencia de dinero de su propia posesión a la de los sujetos que le han - realizado la prestación. En los momentos anteriores a la ejecución del - gasto, en los cuales se asumen por la Administración Pública las obras - y las cosas destinadas a la producción de los servicios públicos, y son empleadas a dicho fin, el gasto se considera bajo el punto de vista del contenido material o técnico de la prestación de utilidad que los servicios públicos están llamados a rendir (113).

En definitiva la autorización, la disposición o liquidación - la ordenación del pago y este mismo, son actos que perfeccionan y culminan una obligación preexistente del Estado, pero que no pueden ni deben ser confundidos con la obligación misma. Es ahora cuando cobra total - sentido el matiz contable que ya antes señalábamos se da en el concepto de gasto público, frente al más puramente jurídico que se percibe al hablar de obligaciones del Estado y que son ciertamente compromisos que - han de actualizarse, es decir, han de ser satisfechos por el camino señalado.

En tanto se inicia el camino que podríamos llamar presupuestario, existe, en el mejor de los casos una obligación abstracta. Precisamente

-----  
(113) Obra cit. pág. 323.

mente la función del presupuesto y la existencia del crédito presupuestario es la que va a permitir la actualización de aquel compromiso.

Mas llegados a este punto, lo primero que conviene estudiar es como actua la consignación presupuestaria sobre aquella obligación, sea preexistente o nacida con posterioridad a la aprobación del presupuesto. En otros términos, conviene precisar si la consignación presupuestaria es una autorización para gastar o si lo es para pagar. En definitiva se trata de saber si la consignación presupuestaria permite tan solo comprometerse, sin que el compromiso conduzca al pago a través del camino señalado, o si por el contrario hecha dicha consignación es posible iniciar el camino que termina de hecho en el cumplimiento de la obligación.

Naturalmente entendemos que la consignación presupuestaria es una autorización para pagar, o mejor dicho que va a permitir llegar al pago siguiendo el camino procesal citado. En realidad lo que aquí se está contemplando, es decir, la posibilidad de autorización de gastos pero sin que pueda llegarse al pago, es propio de las leyes de programa o de los compromisos que por su cuantía o duración se salen del marco temporal del presupuesto.

En la compleja vida moderna, existen necesidades que la Administración debe atender, fundamentalmente obras públicas, que desbordan ampliamente en su duración el límite anual que imponen las leyes de presupuestos. Sin embargo esas obras constituyen un todo y como tal todo deben ser tratadas. De ahí que se permita su contratación y por tanto la constitución de la obligación del Estado de satisfacer al contratista el citado compromiso a medida que la obra vaya realizándose. Pero he aquí una vez más la necesidad y utilidad de la distinción entre los dos momentos que hemos llamado administrativo y presupuestario. La obligación se-

mueve en el primero y tras la contratación queda válidamente constituida. El pago solo se inicia cuando existe crédito presupuestario y por el límite máximo de dicho crédito. El presupuesto, es, pues así, una autorización para pagar.

Intimamente ligada con este punto está la consideración de — hasta que punto el presupuesto es limitativo respecto a las obligaciones del Estado (114) limitación que según Rodriguez Bereijo se deriva — de un doble motivo, de una parte se trata de dilucidar hasta que punto — el presupuesto permite y obliga a la ejecución de un gasto y en segundo lugar se trata de saber hasta que punto esa misma autorización presupuestaria impone, o no, límites a la actividad administrativa de gasto.

En cuanto al primero de los puntos considerado es evidente — que los ingresos deben ser ciertamente recaudados por la Administración según las normas fiscales y en este sentido la consignación de las partidas en el presupuesto tiene solamente un carácter estimativo, en cuanto al montante que se debe recaudar, pero obligatorio en lo que a la recaudación misma se refiere. Por el contrario, respecto a los gastos la — consignación presupuestaria (a salvo la distinción entre créditos estimativos y limitativos) juega como máximo que no se puede sobrepasar, pero al mismo tiempo ese techo máximo no señala una exigencia de gasto. Es decir se puede gastar hasta ese límite, pero no es obligatorio ni nece-

-----

- (114) Rodriguez Bereijo A. en "El Presupuesto citado... pág. 237 — se plantea varios interrogantes en este mismo sentido: ¿Para que se concede la autorización presupuestaria? ¿En que medida la autorización presupuestaria permite u obliga gastar? ¿En que medida esa misma autorización impone límites a la — actividad administrativa de gasto público? y por último ¿Qué consecuencias se derivan para los derechos subjetivos de — los particulares de la existencia de la autorización presupuestaria de gasto público?.

sario llegar a él. Ciertamente hay gastos que son obligados para la Administración. El pago de los funcionarios, el mantenimiento de los servicios, etc. obliga a la Administración a gastar, pero no la obliga a agotar el crédito consignado en dichos conceptos.

Otro problema más candente lo presentan algunos gastos, en especial los destinados a inversiones y sobre todo si están afectados al cumplimiento de un programa determinado. Hay que tener en cuenta el carácter beligerante, en materia económica, del presupuesto. Pues bien, dado ese carácter, cada vez es más frecuente la existencia de gastos, destinados a finalidad concreta y cuya consignación presupuestaria, si constituye a la Admón. en la obligación de realizar el gasto hasta el importe total figurado en el Presupuesto. (115).

"A nuestro entender -señala R.Bereijo-la Administración está obligada a gastar, pero en virtud de las leyes particulares o de los contratos que crean las obligaciones del Estado, no en virtud de la Ley Presupuestaria. El Presupuesto implica un condicionamiento en la vida de las obligaciones del Estado, bien en su exigibilidad, bien en su validez; pero el Presupuesto no implica por si mismo una obligación de gastar; esto viene determinado por la legislación material preexistente"(116). Desde un punto de vista estrictamente teórico, es evidente que la consignación presupuestaria no implica por si misma una obligación de gastos, mas, es también cierto, que la voluntad del Ejecutivo de rea

- - - - -

(115) Bien recientemente cabe destacar la inversión a que dieron lugar los Pactos de la Moncloa en 1978 y desde entonces los fondos para inversión coyuntural.

(116) El presupuesto... citado pag. 245.

lizar determinados gastos, sancionada por el Parlamento, constituye a la Administración en la obligación de llevar a cabo tales gastos y hasta el límite presupuestario que para ellos existe.

Quizá en este caso habría que admitir el matiz señalado por Duverger más que de una obligación estricta en sentido jurídico, deberíamos hablar del deber de la Administración de realizar determinados gastos (117). En esta tesitura, la existencia de crédito, unida a la finalidad explícita que con el gasto se trata de conseguir, constituyen a la Administración en el deber imperioso de gastar, pero sin que pueda llegarse a afirmar la existencia de una obligación, con el vínculo jurídico que toda obligación supone.

El segundo de los puntos que tratábamos de abordar, era hasta que punto la consignación presupuestaria, supone, o no, límites a la actividad administrativa. Este punto está íntimamente unido con el de los efectos de los presupuestos sobre las consignaciones presupuestarias. Una obligación legal como vimos vincula al Estado y exige su cumplimiento, no obstante para que éste se lleve a efecto debe hacerse constar tal

-----

- (117) Vease Duverger. M. Instituciones financieras.. pág. 313 y siguientes. El mismo autor, sin embargo en Hda. Pública pág. 263 señala el carácter obligacional que en determinados casos tiene la consignación presupuestaria. Valga tal imprecisión para constatar la dificultad de señalar con precisión la situación real de la Administración ante determinados gastos. Valga, también, sin embargo para dejar constancia de la existencia de gastos en los que tal deber u obligación de gastar marcan una clara diferencia con las consignaciones del Presupuesto de gastos en la generalidad de los casos, consignaciones que suponen un límite que no debe ser sobrepasado, pero nunca significan para la Administración una obligación de gastar hasta dicho límite.

obligación en el presupuesto. Así las cosas su no inclusión, sin invalidar en absoluto dicha obligación, la impediría llegar a su conclusión lógica, ya que imposibilitaría a la Administración para cumplirla.

Esto por lo que se refiere a las obligaciones legales, antecedentes, pero para poderse obligar nacido el presupuesto, es igualmente cierto la necesidad de existencia de crédito y en este sentido también la consignación presupuestaria actúa como límite de la actividad administrativa, al menos si tal obligación debe ser satisfecha en el periodo — anual de vigencia del Presupuesto.

Una vez más hemos de referirnos a que existen obligaciones pluriamuales, como los contratos para la realización de obras públicas de — larga duración, que pueden ser contraídas por la Administración, sin que en este sentido se encuentre limitada por los créditos presupuestarios.

Debemos hacer pues constar de nuevo la separación entre obligación y pago. En nuestra opinión y así ya se ha expuesto, no existe imposibilidad de contraer obligaciones fuera del ámbito presupuestario. En — cambio y eso es lo que interesa destacar en este apartado, el Presupuesto es límite tasado para los pagos y como tal actúa en el desenvolvimiento administrativo.

Un último punto a señalar es que normalmente los casos de obligaciones pluriamuales a que nos hemos referido, suelen estar enmarcados — en programas de actuación (Leyes de programas, Planes de desarrollo, etc). En tales leyes suelen establecerse los límites dentro de los cuales la — Administración puede contraer obligaciones fuera del marco presupuestario anual. Pues bien, ya señalamos que el marco presupuestario es límite para los pagos en todo caso, pero incluso para la contracción de obligaciones es límite el señalado en estas leyes, aunque sea más amplio que —

el estricto del Presupuesto. Naturalmente nos estamos refiriendo a obligaciones nacidas de la actuación administrativa, pues en aquellas nacidas de la Ley, nada impide al Parlamento como soberano en la materia, - admitirlas en la cuantía que estime oportuno.

En todo caso y como quiera que lo que aquí se estudia es únicamente el Presupuesto, vale señalar que este no supone limitación, como ya vimos, para la contracción de obligaciones. En cambio, insistimos en ello, el pago solo es posible, en la medida en que la Administración goce de crédito para realizarlo.

En cualquier caso algo que debe quedar meridianamente claro - es la distinción entre dos planos diferentes dentro de la teoría del — gasto: de una parte está la obligación del Estado, que es la causa que va a originar el gasto, y en un segundo plano está el procedimiento administrativo de gasto que va a ser el camino que permite llevar a cumplimiento aquella obligación.



CAPITULO 2º

Capítulo 2º

El control de los gastos.

1.- Concepto de control.....	152
2.- Naturaleza y ámbito de aplicación del control.....	158
3.- Clases de control.....	165
3.1.- Control Parlamentario.....	166
3.1.1.- Prioridad de este control.	
3.2.- Control externo.....	171
3.2.1.- El Tribunal de Cuentas.	
3.3.- Control interno.....	178
3.3.1.- El control de legalidad.	
3.3.2.- El control financiero.	
3.3.3.- El control de auditoría.	
3.3.4.- El control de eficacia.	
3.3.5.- El órgano de control interno.	
4.- Especial referencia al control de legalidad.....	234
4.1.- Requisitos de validez del acto administrativo.....	234
4.2.- Requisitos de validez del acto sometido a control....	265
4.2.1.- Naturaleza jurídica de la fiscalización	
a) Fiscalización de conformidad y con reparos	
b) Acto fiscalizable no fiscalizado	
4.2.2.- Naturaleza jurídica de la intervención	
a) Intervención formal	
b) Intervención material	
c) Comprobación de las inversiones	
4.3.- El control de legalidad en la práctica administrativa	300

5.- La contabilidad como medio de control.....	319
5.1.- Contabilidad del Presupuesto de gastos.....	319
5.1.1.- Cuenta de gastos públicos.	
5.1.2.- Cuenta de obligaciones diversas.	
5.1.3.- Cuenta de Tesorería.	
5.2.- La Cuenta general del Estado.....	336
5.2.1.- Su formación.	
5.2.2.- Su significación y posibilidades de control.	

## CAPITULO 2º

### EL CONTROL DE LOS GASTOS

#### 1.- CONCEPTO DE CONTROL.-

La Administración es cada vez más compleja y precisa de mayores medios tanto personales como materiales. Pero esos medios deben de estar sometidos a control. Una, pues, de las necesidades que el manejo de medios, que no son patrimonio del que los utiliza impone, es el camino procedimental que ha de seguirse en su utilización y como se ha de controlar si el procedimiento establecido es respetado.

Resulta esto tan evidente, que no encontraremos país en el — que tal función no se realice, aunque en todos ellos se haga en forma diferente. Por otra parte tal y como hoy la conocemos es una función típica del Estado Moderno, aunque sus antecedentes sean evidentemente mucho más antiguos.

Para poder hablar de manera precisa y en forma que podamos entendernos, debemos en primer lugar, exponer que entendemos por control.

El concepto de control de la actividad financiera es difícil — de definir con precisión, incluso quizá porque todos tenemos de él una —

idea, por más imprecisa que ella pueda ser. Según Fabre "El término control ha sido utilizado con una acepción muy amplia, como, por ejemplo, - en la expresión control jerárquico, que designa el simple ejercicio de la autoridad jerárquica del superior con respecto al subordinado. En el ámbito de las finanzas públicas, la noción de control reviste una significación más precisa. Evoca, efectivamente, la idea de verificación, es decir, el hecho de asegurarse de que algo está bien, tal y como ha sido declarado o definido, o bien como debe ser con respecto a una norma dada.

La norma puede ser más o menos precisa, lo importante es que sea suficiente para construir un término válido de comparación" (118).

Para Bayón Maríné (119) el contenido de la función de control debe consistir en "La vigilancia para la fiel ejecución de las obligaciones en relación con los servicios y recursos, a fin de obtener, conforme a los principios de sana gestión financiera, una adecuada y legal-administración de los fondos públicos".

Esta misma idea de comprobación, examen, revisión es la que - va implícita en la palabra control desde el punto de vista estrictamente gramatical.

- - - - -

(118) Fabre. El control de la Hacienda Pública. Pág. 20. El control de la Hacienda Pública, Francis J. Fabre -Cesar Albiñana. Madrid 1.971. Ediciones Rialp.

(119) Aprob. y control de los gastos públicos. Madrid 1.972, pág. 248. Instituto de Estudios fiscales.

También se ha dicho (120) que el proceso de control, de lo — que trata es de "ordenar limitar y disciplinar las actuaciones de la Administración para cumplir fielmente lo que se da por programado y aceptado."

Por último, "para describir la función de control (121) se — suele hacer referencia a los elementos que constituyen su proceso. Usualmente se citan los tres siguientes:

- 1) Adopción de los patrones de medida para metros o standars.
- 2) Comprobación de la actuación o sus resultados.
- 3) Adopción de las medidas correctivas de las desviaciones observadas.

Como puede fácilmente comprobarse, si bien el control resulta de la realización de las tres actividades mencionadas y posiblemente de un número indeterminado de actuaciones complementarias, no puede decirse que la primera o la tercera sean realmente en sí actividades de control ...". Así pues la función del control, consiste fundamentalmente — en la realización de las actividades del segundo apartado, aunque resulte entonces de dicha función un concepto demasiado estricto.

En definitiva, de lo expuesto podría sacarse la conclusión de que controlar, no es, sino comprobar que las actuaciones realizadas por el órgano controlado, han sido llevadas a cabo con sujección estricta —

- - - - -

(120) Fuentes Quintana. Introducción a "Charles Schultze P.P.B.S. Política económica del gasto público. Instituto de Estudios fiscales. Madrid 1971 pág. 20.

(121) Fueyo Lago. El control interno de los servicios de la Admi—nistración Pública. Revista de documentación administrativa nº 90 pág. 12.

al ordenamiento jurídico, o a lo que con anterioridad se hubiera programado.

Pero al mismo tiempo que al control, es frecuente que nos refiramos a palabras como fiscalización, intervención, rendición de cuentas, etc. utilizándolas como términos sinónimos.

Un elemental sentido de la claridad hace que precisemos ya el contenido de estos términos, tal como nosotros los entendemos.

El término control parece el más amplio y hace referencia como antes se dijo a la adecuación de lo actuado a la norma que lo regula o a lo programado sin referencia ninguna al tiempo en el que la comprobación es realizada. Es simplemente examinar, en cualquier momento del proceso administrativo, si lo que es, coincide con lo que debería ser.

La fiscalización referiría esa comprobación, a un momento anterior a la realización. Es decir hay fiscalización, si un proceso es sometido a examen con anterioridad al momento en que haya de materializarse. De ahí que este examen es fundamentalmente de legalidad.

La intervención por el contrario, haría referencia a un momento posterior. Referiría el exámen o comprobación en que el control consiste, al momento de realización del acto sometido a control, o al momento posterior a su realización.

En el primer caso, estaríamos ante el género, es decir, ante la verificación o comprobación, en cualquier momento. En los dos segundos, matizaríamos esa primera idea, en atención al momento en que dicha verificación se realiza.

La diferencia entre control, fiscalización e intervención sería así clara y contundente. Pero aún hay más. La idea genérica de control nos pone en contacto con una realidad también genérica mucho más amplia que la que lleva implícita la palabra intervención o fiscalización. En efecto, la palabra control engloba tanto estos términos, como el más amplio de verificación de la propia actuación funcional, tomada en este último sentido abarcaría también a las Inspecciones de los Servicios.

"El control administrativo se efectúa por parte de la propia Administración Pública que autocontrola su gestión. Autocontrol que realizan dos organismos básicos dentro de la organización financiera: La Intervención General de la Administración del Estado, y la Inspección de los Servicios de Hacienda. A través de ellos la Hacienda va adquiriendo idea de cómo cumple la misión encomendada y en que sentido se desvía de ella".(122).

También en este sentido las palabras intervención y fiscalización tendrían un sentido mucho más concreto, en cuanto se referirían — principal y casi exclusivamente a la actuación del órgano interventor — en relación con la actividad presupuestaria.

En nuestra práctica cotidiana, utilizamos estas palabras como sinónimos, y muy particularmente se da auténtica identidad de sentido — ente fiscalización e intervención previa. Este criterio, además, se con

-----  
(122) Fuentes Quintana E. Hacienda Pública. Introducción, presupuestos y efectos económicos de ingresos y gastos públicos. Madrid 1.971, Facultad de C.P.E.E. pág. 153.



firma si examinamos la Ley General Presupuestaria que en su artículo —  
93,2 a) llama intervención crítica o previa a lo que nosotros pensamos  
que se debería llamar para evitar los equívocos fiscalización.

## 2.- NATURALEZA Y AMBITO DE APLICACION DEL CONTROL

Una vez definido ya el concepto de control y lo que entendemos al referirnos a él, debemos también conocer cual sea su naturaleza.

Desde que el control, bien sea historicamente, bien tal como hoy lo conocemos, nace, su preocupación fundamental fué comprobar que los actos sometidos a examen, habían respetado la legalidad vigente. Es lo que por este mismo motivo se ha conocido siempre con el nombre de control de legalidad.

Ciertamente este control sigue siendo de gran importancia, pero podemos perfectamente preguntarnos "si una honrada y fiel ejecución del presupuesto, con ser siempre necesaria, resulta suficiente en nuestro tiempo. Esta pregunta, hecha desde la circunstancia de cualquier país en la actualidad, equivale a esta otra: ¿Es suficiente el control del gasto público, considerado como proceso presupuestario preponderante hoy que el gasto público ha roto para siempre y rotundamente con sus viejos moldes clásicos? O bien esta otra menos neutral: ¿no es al menos tan democrático y necesario elegir con eficacia como lo es controlar el presupuesto? ¿Y qué garantías de una elección eficaz ofrece el presupuesto clásico de control? (123)

-----

(123) Fuentes Quintana. Introducción a P.P.B.S. Política y Economía del gasto público de Charles Schultze. Madrid 1971 — pag. 22.

Se pone así claramente de manifiesto la inquietud actual en torno al tema. Hoy para que un control pueda ser considerado como tal, tendría que atender a comprobar, como señala Hans Schäfer:(124).

- a) La conformidad con la normativa vigente, esto es: la exactitud cuantitativa y contable la adecuación a lo establecido en los presupuestos, la constitucionalidad, la legalidad y la adecuación a cualquiera otras disposiciones reglamentarias.
- b) La racionalidad económica, con inclusión de los criterios de ahorro y los criterios de eficacia y
- c) La coincidencia de las medidas adoptadas con los objetivos perseguidos, esto es: la realización del programa.

El control contenido en el apartado a) sería claramente un control de legalidad, en tanto el que se aborda en el punto b) lo sería de carácter económico. Finalmente el control contenido en el punto c) - al referirse a la medida en que se han realizado o cumplido los programas tendría un carácter mixto, por refundir tanto la legalidad como la economicidad.

Hoy, pues, la naturaleza del control dependerá del que se trate de ejercer. El control de legalidad tendrá una naturaleza jurídica, el de racionalidad tendrá naturaleza económica. Puede también hablarse del control de oportunidad, pero la naturaleza de éste, es si cabe, más aleatoria.

- - - - -

(124) Control de la economía financiera pública en el Handbuch Finanzwissenschaft. 1.977. Traducción J. Zamit pág. 519-550.

En todo caso el control económico nos aparece hoy tan necesario como difícil de conseguir, y ello porque no existen todavía criterios admitidos por todos, de valoración económica de la relación coste-  
rendimiento de un servicio, que es lo que caracteriza en el fondo este control. Por otra parte y respecto al control de oportunidad, resulta aún más difícil precisar, ya que la oportunidad, en especial la de las decisiones, incide muy directamente en el plano político, por lo que di  
fícilmente puede ser acordada por un órgano eminentemente técnico. Pero de esto ya nos ocuparemos más adelante.

Finalmente Naturaleza jurídica y naturaleza económica se entrelazan en el ejercicio del control cuando este se refiere a la forma en como los objetivos señalados, han sido cumplidos.

Problema diferente, aunque no menos importante y desde luego plenamente vigente en la actualidad es el de la prioridad de lo jurídico o de lo económico en el control. En nuestra opinión, sin embargo, — tal problema no debería siquiera plantearse, ya que tan erróneo sería — negar la importancia del factor económico en el gasto público, como ignorar en aras del solo desarrollo económico el aspecto jurídico del con  
trol, juridicidad que no es sino una muestra de la que guía el entero — comportamiento humano, dentro del cual la administración y más concretamente el control, no son sino una pequeña parte.

Siendo, por tanto, coherentes, deberíamos concluir que ambos — aspectos, el jurídico y el económico tienen idéntica importancia, y no son sino aspectos de una realidad total que sería el control real, encargado de dar al ciudadano cumplida satisfacción de la forma en que el Estado dispone de su dinero.

El control tiene lógicamente una extensión, es decir, se aplicará a unos determinados actos y se aplicará en un momento determinado. En este sentido podemos distinguir con Bayón un doble ámbito de aplicación: Material y temporal. (125).

En el aspecto material, están sometidos a control todos los - actos de la Administración que suponga el nacimiento de obligaciones y - los pagos que de ellas se deriven.

Este control deberá, pues, ejercerse "sobre la Administración gestora del Presupuesto del Estado, entes autónomos, servicios sin personalidad, empresas públicas "in genere", y entes públicos o privados o particulares beneficiarios de subvenciones o transferencias a título di ferente con cargo al Presupuesto del Estado. (126).

Podría resumirse afirmando que deberá ser sometido a control, cualquier acto de disposición de fondos que tenga el carácter de públicos, cualquiera que sea la persona que realice la disposición, y cualquier que sea la forma como esa disposición sea llevada a cabo.

Otro problema diferente será determinar el órgano encargado - de ejercer ese control, pero cualquiera que ese órgano sea, lo que si - debe quedar claro es la necesidad de sometimiento a clarificación y ren dición de cuentas de toda la actividad económica llevada a cabo con fon dos detraídos a los particulares.

- - - - -

(125) Ob. cit. pag. 248 y siguientes.

(126) Bayón Mariné. Aprobación y control de los Gastos Públicos. - Madrid 1.972, pag. 248.

Pero el control cuyo ámbito material resulta tan amplio, se ejerce también en un momento determinado, es decir tiene un ámbito temporal.

Dentro del ámbito material, el control abarcará diferentes - aspectos según los principios presupuestarios que en cada momento estén vigentes. En principio, según Bayón (127) deberá someterse a verificación.

- 1º) Que las obligaciones se contraen hasta el importe de los créditos de que se dispone.
- 2º) Que las obligaciones nacen y se satisfacen con cargo al crédito específico que les corresponde.
- 3º) Que la Administración actúa dentro de lo ordenado por el presupuesto y por el sistema legal vigente.
- 4º) Que los gastos comprometidos han sido realizados efectivamente.
- 5º) Que las cuentas que se rinden son correctas y están debidamente justificadas.

Por lo que al ámbito temporal hace referencia, vemos que la primera decisión que afecta ya al control es la que en un primer momento se toma, sobre la vigencia del presupuesto. Esta vigencia temporal - suele referirse al año natural, pero no faltan ejemplos de una mayor - duración. Lo que es, sin embargo más importante es que a medida que se ha hecho más frecuente en la Administración la planificación, o la pre

- - - - -

supuestación por programas, ha ido ganando importancia este concepto - de temporalidad, ya que en tales supuestos, cobra decisiva importancia el tiempo de duración, o de inclusión en presupuesto del gasto de que - se trate. En tales ocasiones, si bien un control estrictamente legal, - seguirá refiriéndose solamente a la inclusión o no en presupuesto de - tal gasto, un control con las mínimas formalidades que deba tener en - cuenta cualquier tipo de relación coste-beneficio, debe comprender la - totalidad del gasto y no solo la cuantía incluida en el presupuesto - anual.

Como quiera que cada vez es más frecuente esta forma progra- mada de realizar el gasto, y en especial en lo que a las inversiones - públicas se refiere, es lógico suponer que el ámbito temporal en que - el control debe moverse, cobrará mayor importancia, y dejará de hacer - referencia exclusiva al año.

Por último y también respecto al ámbito de aplicación del - control éste tiene lugar en un espacio determinado por lo cual, debe - hablarse de su ámbito espacial de aplicación. En este sentido el órga- no controlador ejercerá sus funciones dentro del espacio que la legis- lación señale en cada momento y de una forma general, dentro del ámbi- to territorial en el que esté vigente y se aplique el presupuesto al - cual el control hace referencia.

El control será pues estatal, o local, según se refiera a to do el territorio del Estado, o solamente a alguna de sus partes.

Precisamente en la actualidad y dada la organización de la - Administración que la Constitución consagra, adquiere una mayor impor-

tancia la referencia al ámbito espacial de aplicación del control.

En efecto, al amparo de la suprema norma legal han aparecido Entes Autonómicos y están formándose otros que suponen una redistribución de competencias administrativas, y esa redistribución ha afectado como no podía ser por menos al control, y muy especialmente al control interno. La Intervención General del Estado lo es únicamente como su nombre indica para el campo estatal. Cada comunidad autónoma tiene potestad para organizar su propio sistema de control, quedando toda la actividad pública sujeta al control externo del Tribunal de Cuentas.

En todo caso y como antes se decía, el ámbito de aplicación de control en el espacio, nos vendrá señalado por el Territorio al que afecte y en el que se esté aplicando, el presupuesto que se trata de controlar.



### 3.- CLASES DE CONTROL

Tanto por el momento en que el control es ejercido, como por la forma de ejercerlo o los órganos que lo ejercen, las clasificaciones que de él hacen los diferentes autores, pueden ser muy variadas - (128).

La clasificación, sin embargo con más raigambre, es la que se atiende al órgano que ejerce el control. En este sentido, el control es clasificado en: Parlamentario, externo e interno.

Entendemos por control interno el que un órgano dependiente de la Administración, realiza, sobre los actos que lleva a cabo la propia Administración.

El control externo es el que efectúa sobre esos mismos actos de la Administración un órgano, cuya característica fundamental es ser precisamente independiente de ella.

Entendemos por último por control parlamentario, el que es llevado a cabo a través del Parlamento. Debe este tipo de control ser considerado como el más importante y el primero, tanto en jerarquía, como en la forma de su ejercicio ya en el tiempo ya en el espacio.

-----

(128) Clasificaciones bastantes completas pueden verse en: Albiñá, el Control de la Hacienda pública en España. Madrid — 1.971 pág. 200 y siguientes. Duverger, Hacienda Pública Barcelona 1968, pág. 277.: "1º Según el carácter de las personas controladas, se distingue entre el control ejercido so—

.../

### 3.1. CONTROL PARLAMENTARIO

Como ya señalábamos en el capítulo anterior, el presupuesto - preparado por el Gobierno, es sometido a la aprobación del Parlamento. - Incluso, veíamos que para algunos autores, tal función de control de - los gastos era la causa de nacimiento del Parlamento. Lo cierto, cual- quiera que sea la verdad respecto a los orígenes de la institución es - que "historia y técnica legislativa se mezclan para dar realidad y jus- tificar las especiales características que se dan en la institución pre- supuestaria y que justifican el tratamiento prioritario que recibe de - los Parlamentos de todos los países.

- - - - -

(128).../ bre los contables; 2º, según la naturaleza de los hechos - sujetos a control, se distingue entre control de los ingresos y control de los gastos; 3º, según el momento del control, se distingue el control "a priori", el control durante la ejecu- ción y el control "a posteriori", 4º según la naturaleza de - los organismos controladores, se distingue el control adminis- trativo (ejercido por los administradores), el control juris- diccional (ejercido por un tribunal) y el control político - (ejercido por el Parlamento." García Fernández. Ponencia a - las I. jornadas de Admón. Financiera. Alcalá de Henares. 1968, pág. 8: "Si el control se ejerce antes de que el hecho o la - acción se origine, se llamará indistintamente, preventivo, pre- vio, "a priori", anterior o preliminar; y se calificará de - posterior " a posteriori" o consuntivo, si se realiza después. Será simultáneo, concomitante o en curso de ejecución, si el - control y la actividad administrativa coinciden en el tiempo.

Aunque no se trate de expresiones usuales en España se estima que no sería incorrecto llamar, también al primero, precontrol, prefiscalización o fiscalización ex-ante; y post- control, postfiscalización o fiscalización ex-post, al segun- do.

Por su finalidad, el control puede ser preventivo - y de gestión.

Se reputará contable o extracontable según se apoye o no en los datos de la contabilidad.

.../

Este control que el Parlamento realiza, es prioritario respecto a los demás, tanto en el tiempo como en el espacio.

Ya vimos antes que es el primero que nace. Antes de que hubiese Administración, y antes de que se pensase en la posibilidad de un órgano ajeno a la misma para controlar sus gastos, aparecen las Cortes concediendo a los reyes los servicios que estos demandaban.

-----

(128).../ Por el tiempo de duración se calificará de temporal o permanente.

Atendida su extensión, general o parcial.

Conforme a su naturaleza: si se dirige a las personas controladas puede actuar sobre los gestores o sobre los contables y si se refiere a los hechos registrados cabe distinguir el control entre ingresos y gastos.

Referidos a su peculiar modalidad contable o fiscal los actos de control pueden ser: de carácter fiscal, de orden contable, y de naturaleza mixta o indiscriminada.

En la vertiente fiscal:

- de fiscalización.
- de verificación documental extra-contable
- de comprobación de hechos "in situ"
- de asesoría en materia económico-fiscal.

En la vertiente contable:

- de contabilización de hechos económicos
- de comprobación y verificación contables
- de ajuste y comprobación de cuentas
- de asesoría en materia de contabilidad.

De índole mixta o indiscriminada:

- de calificación y juicio de actos o documentos.
- de examen y juicio de cuentas
- de crítica contable
- de asesoría administrativo-financiera

Para terminar diremos, que, según cual sea el órgano que verifica el control se llamará:

.../

Desde aquellos tiempos el control Parlamentario fué creciendo e incluso haciéndose más y más complejo. Perso siempre una materia-reservada al mismo fué la aprobación de los llamados servicios en el Antiguo Régimen y los correspondientes presupuestos en la época moderna. Cuando a comienzos del siglo XIX nace el constitucionalismo, este principio, es recogido sistemáticamente en los textos constitucionales habidos en todos los países y concretamente en el nuestro desde el primero de 1.812. En la constitución recientemente aprobada, se establece en el artículo 66 que las Cortes Generales aprueban los presupuestos del Estado y de modo más concreto en el 134 textualmente: "Corresponde al Gobierno la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado y a las Cortes Generales, su examen, enmienda y aprobación."

Los presupuestos Generales del Estado, tendrán carácter anual incluirán la totalidad de los gastos e ingresos del sector público estatal y en ellos se consignará el importe de los beneficios fiscales - que afecten a los tributos del Estado.

El Gobierno deberá presentar ante el Congreso de los Diputados los Presupuestos Generales del Estado al menos tres meses antes de la expiración de los del año anterior".

De la importancia que por otra parte conceden las Cortes al presupuesto, es prueba la regulación que a su aprobación dan en los Reglamentos de las diferentes Cámaras.

- - - - -
- (128).../ - administrativo o interno, si lo lleva a cabo la propia Administración.  
- jurisdiccional o externo, cuando lo sea por un Tribunal independiente del Gobierno, y  
- político, si lo ejerce el Parlamento.

El actual Reglamento del Congreso de Diputados de 10 de febrero de 1982 dispone en la sección segunda del capítulo III del Título V- el procedimiento a seguir en materia presupuestaria.

En el capítulo se señala que en la discusión de este proyecto se aplicará el procedimiento legislativo común salvo lo que se dispone en la Sección especial referida al proyecto de Ley de Presupuestos. Se indica también que la Ley de Presupuestos gozará de preferencia en su tramitación sobre los demás trabajos que la Cámara deba abordar. También se dispone el que las enmiendas que supongan aumento de gastos solo se tramitarán si además de los requisitos generales a toda enmienda, proponen una baja igual en otros créditos de la misma Sección (129).

En el fondo de estas preocupaciones está siempre el hecho de que el Presupuesto, es la expresión de las necesidades del Estado. Estas necesidades deben cubrirse con impuestos detraídos a los ciudadanos y por tanto son los representantes de esos ciudadanos los primeros interesados en que las cantidades a pagar por sus representados, sean lo más pequeñas posibles.

Pero este control parlamentario, es también el primero en el espacio. Es decir el control que llamaremos interno se ejerce durante la realización del presupuesto y el externo después de ejecutado ese mismo presupuesto.

- - - - -

(129) Por su parte el Reglamento del Senado del 31 de mayo de 1982 regula en el Título IV, capítulo III el procedimiento legislativo en materia presupuestaria. El art. 148 primero del capítulo señalado dispone al igual que el ya visto del Reglamento del Congreso que la Ley de Presupuestos goza de preferencia en la tramitación y por lo demás que en su aprobación se seguirá el procedimiento legislativo ordinario.

El control parlamentario, por el contrario se ejerce antes - que estos dos, ya que es el llamado a conocer el alcance de los créditos de que la Administración va a disponer y que los otros dos controles tendrán que verificar.

Pero además de ser el primero, es también el último, en cuanto que el control se cierra con la Ley de Cuentas. En efecto, la aprobación por el Parlamento de la Cuenta General del Estado supone el cierre definitivo del ciclo presupuestario, que se abrió con la aprobación que ese Parlamento hizo en su día del Presupuesto.

El tratamiento que en la práctica se le da, demuestra el interés teórico del Parlamento en la materia. Las circunstancias actuales, - sin embargo, hacen que cada vez más este interés sea meramente teórico, como más adelante trataremos de exponer.

### 3.2. CONTROL EXTERNO

#### 3.2.1. El Tribunal de Cuentas

En la clasificación que antes hicimos del control, decíamos - que el externo, era el ejercido en base a los hechos que se desprenden de las cuentas rendidas a la terminación del presupuesto o periódicamente durante la realización del mismo, pero por un órgano ajeno a la Administración. Ese órgano en nuestro país es el Tribunal de Cuentas.

El Tribunal de Cuentas es el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado así como del sector público según la Constitución española (artículo 136).

Este Tribunal, depende de las Cortes y a las Cortes comunicará las infracciones que a su juicio se hubieran cometido en la gestión del Presupuesto, en el informe anual que a las mismas debe remitir.

El Tribunal de Cuentas como tal, actúa para llevar a cabo el control que tiene atribuido unas veces en función meramente fiscal y - otras en función jurisdiccional.

En el ejercicio de la función fiscal corresponderá al Tribunal de Cuentas examinar: a) Los contratos celebrados por las entidades del Sector Público. b) Las variaciones y la situación del Patrimonio - del mismo sector Público y c) Las modificaciones que se hayan producido en los créditos presupuestarios inicialmente aprobados.

El resultado de la fiscalización se pondrá de manifiesto por

medio de informes, memorias, mociones y notas que se comunicarán a las Cortes Generales y se publicarán en el B.O.E. Si el informe corresponde a una Comunidad Autónoma se remitirá también a su Asamblea Legislativa y se publicará de igual modo en su Boletín Oficial.

El Tribunal remitirá también a las Cortes Generales un informe o memoria sobre la Cuenta General del Estado y las demás del Sector público.

En el ejercicio de la función jurisdiccional, le corresponde el examen y fallo de las cuentas que le deben ser rendidas por todas las oficinas que administren o manejen fondos públicos, y en especial el examen de la Cuenta General del Estado. Como derivación lógica de esta función, le corresponderá también el conocimiento y resolución de los expedientes de alcances y reintegro que se produzcan tanto al examinar las cuentas, como fuera de ellas. Por último deberá entender en los expedientes de cancelación de las fianzas que deben obligatoriamente constituir los funcionarios que manejan fondos públicos.

La jurisdicción del Tribunal de Cuentas, alcanza por lo demás a cualquier persona, aunque no sea funcionario, que maneje fondos públicos. Esta jurisdicción es independiente de cualquier otra, ya de la que corresponda a la Administración para sancionar a sus funcionarios, ya de la que corresponda a los Tribunales de Justicia para conocer de los delitos que puedan haber sido cometidos.

El Tribunal de Cuentas, para el ejercicio de las funciones que tiene atribuidas, cuenta con los órganos, siguientes:

- a) El Presidente
- b) El Pleno



- c) La Comisión de Gobierno
- d) La Sección de Fiscalización
- e) La Sección de Enjuiciamiento
- f) Los consejeros de Cuentas
- g) La Fiscalía
- h) La Secretaria General.

( Art. 19, Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas).

De los dos grandes grupos de funciones que el Tribunal realiza (funciones fiscalizadoras y funciones jurisdiccionales) en el ejercicio de las primeras deberá el Tribunal hacer constar los abusos o prácticas irregulares que haya observado, con indicación de la posible responsabilidad en que se haya incurrido y las medidas para exigir esa — responsabilidad.

En los informes o memorias que al examinar la Cuenta General del Estado ha de remitir a las Cortes Generales debe el Tribunal referirse: a) A la observancia de las leyes y normas tanto generales como — en especial las que regulan la actividad económico-financiera.

- b) Al cumplimiento de las previsiones presupuestarias..
- c) A la posible racionalidad del gasto según criterios de — eficiencia y economía.
- d) Al grado de realización de programas y planes de inversión presupuestaria.

De este detallado examen se sacarán lógicamente unas conclusiones, estas conclusiones serán resumidas por el Tribunal que propondrá con ellas las medidas que, en su caso deban ser adoptadas para —

coadyurar a la mejora de la gestión económico financiera del sector pú  
blico.

Estas medidas se elevarán a las Cortes Generales logicamente  
si se refieren al Estado y a las Asambleas Legislativas correspondien-  
tes si se trata de Comunidades Autónomas.

En el ejercicio de la función jurisdiccional, el Tribunal ac  
tuará en los siguientes asuntos:

- a) Los juicios de cuentas
- b) Los procedimientos de reintegro por alcance
- c) Los expedientes de cancelación de fianzas.

En el ejercicio de esta función el Tribunal exigirá las res-  
ponsabilidades que correspondan, tanto las directas como las subsidia-  
rias.

En los supuestos de posibles alcances el Tribunal procederá -  
a nombrar un delegado. Este iniciará el expediente que una vez dada au  
diencia al interesado terminará con la cuantificación del posible al-  
cance o con la propuesta de absolución para el expedientado.

Cuando una sentencia de reintegro sea firme se procederá a -  
hacerla efectiva por la vía ejecutiva de apremio.

Las fianzas depositadas por las personas que manejan cauda-  
les públicos, serán devueltas a los depositantes cuando cesen en su --  
función después que las cuentas rendidas por ellos, o por otras perso-  
nas mientras ellos cumplieron otro cometido, hayan sido aprobadas.

Realizada esta ligera referencia a las funciones del Tribunal, no puede sino plantearse para terminar cual sea la naturaleza de este — órgano, o mejor la adscripción del mismo dentro del Estado.

La contestación a esta pregunta, no es, sin embargo fácil. — Ciertamente no es un órgano de la Administración, pero tampoco lo es de las Cortes, y ello aunque en alguna ocasión haya estado enclavado en — aquélla y ahora según la actual Constitución dependa de éstas. Tampoco — es un órgano de la jurisdicción ordinaria.

Para Fernández-Victorio (130) debería tratarse de un poder in dependiente de los tres poderes clásicos y ello porque "ateniéndonos a — nuestro cometido no es aventurado preconizar la realidad de la flora — ción de un nuevo poder diferente de los hasta ahora existentes, indepen — diente de ellos y con vida cada vez más fuerte y potente. La existencia de un Poder del Estado se basa siempre en la posibilidad del ejercicio — por este de la soberanía en forma independiente de los demás poderes.

Al estudiar en su epígrafe pertinente la independencia del — Tribunal enunciábamos los motivos de ella frente a los tres poderes clá sicos y su necesidad de ambientarnos dentro de un marco constitucional — adecuado".

Otros autores, en cambio, estiman que debe estar en medio del legislativo y del ejecutivo, prestando servicios auxiliares a ambos pero en todo caso rechazan el establecimiento de un cuarto poder, de un — poder de control (131).

-----

(130) El control externo de la actividad financiera de la Admón. Pú blica I.E.F. Madrid 1977 pag.37.

(131) Hans Schäfer, ob. citada.

Hoy su dependencia del legislativo no ofrece dudas, pues está recogida en el actual texto constitucional.

En efecto el artículo 136 establece:

1. El Tribunal de Cuentas es el supremo órgano fiscalizador de las Cuentas y de la gestión económica del Estado, así como del sector público.

Dependerá directamente de las Cortes Generales y ejercerá — sus funciones por delegación de ellas en el examen y comprobación de la Cuenta General del Estado.

2. Las cuentas del Estado y del sector público estatal se rendirán al Tribunal de Cuentas y serán censurados por éste.

El Tribunal de Cuentas, sin perjuicio de su propia jurisdicción remitirá a las Cortes Generales un informe anual en el que, cuando proceda, comunicará las infracciones o responsabilidades en que, a su juicio, se hubiere incurrido.

3. Los miembros del Tribunal de Cuentas gozarán de la misma independencia e inamovilidad y estarán sometidos a las mismas incompatibilidades que los Jueces.

4. Una ley orgánica regulará la composición, organización y funciones del Tribunal de Cuentas".

La referencia que la Constitución dedica al control y al órgano controlador, Tribunal de Cuentas, se completa con la mención que-

se realiza en el artículo 153, del mismo texto legal, en el cual se dice que el control de las comunidades autónomas se ejercerá:..."d)por el Tribunal de Cuentas, el económico y presupuestario".(132).

Así pues tanto el Estado como las comunidades autónomas, quedan sujetas al control del Tribunal. En mi opinión la constitución deja el camino abierto al establecimiento de un control moderno y eficaz. Lo que se haga en este sentido, dependerá del deseo de los futuros legisladores. Por lo demás ésta es una postura normal, pues no debe un texto constitucional descender a mayores detalles.

Todo está, pues, por hacer, y todo es posible dentro de un — marco tan amplio. Aquí y por lo que a esta tesis se refiere, basta señalar únicamente la dependencia constitucional del Tribunal de Cuentas — con las Cortes Generales. De alguna forma se unen y se dan mano del control parlamentario y el externo. Lo demás está por hacer.

-----

(132) Sobre la dependencia del Tribunal de Cuentas (en su función fiscalizadora volveremos más adelante en el capítulo IV de esta misma tesis.

### 3.3. CONTROL INTERNO

Siguiendo el esquema señalado, debemos entender por control interno el que ejerce la Administración sobre sus propios actos y valiéndose para ello de órganos que forman parte de su estructura.

Esta definición permite separar claramente este control, tanto del Parlamentario, cuanto del externo.

Es la propia Administración, la primera interesada tradicionalmente en disciplinar sus gastos, en que estos se acomoden al ordenamiento vigente. De aquí que el control tradicionalmente más importante, prácticamente el único que existió durante mucho tiempo fué el control de legalidad, control que se confundía en cuanto a su extensión y límites con el control interno, hasta el punto de que para muchas personas, ambas palabras son sinónimas incluso hoy en día.

Pero como ya antes se dijo, hoy este control, con ser necesario, no es en modo alguno suficiente, ya que tanto como el acomodo a la legalidad, es necesario exigir del sector público, eficacia económica en la gestión que realiza. Por tanto hoy debe distinguirse claramente entre control interno de una parte, que sería el todo y control de legalidad, que sería una parte dentro de ese todo que es el control interno. De hecho esta distinción es admitida hoy sin discusión de ningún tipo, dada su evidencia.

Es significativa en este sentido la L.G.P. que establece, al-

menos, los siguientes tipos de control: legalidad, financiero, eficacia y auditoría. Aunque no establecido en la L.G.P. y por ello no señalado expresamente, podría aún hablarse del control de oportunidad.

Conviene ya dejar mencionado aquí, aunque con posterioridad se haga una referencia más amplia al tema, que en principio el órgano encargado del control interno en nuestro país es la Intervención General de la Administración del Estado.

Llegados a este punto y antes de comenzar el estudio de los diferentes tipos de control interno mencionados y que son, como decimos, los que figuran en la L.G.P., debemos señalar que la terminología de la ley es cuando menos confusa. En efecto, es difícil en ocasiones separar los conceptos de control financiero de los de legalidad y eficacia, tal y como son entendidos en el texto legal mencionado. Lo mismo sucede entre el control financiero y el de auditoría. Así las cosas lo único que se ha conseguido es un confusionismo terminológico, en el que nadie sabe exactamente que deba entenderse por control financiero.(133).

La expresión control financiero debería ser el género en el que se comprenderían todos los controles a realizar por la Administra—

- - - - -

(133) A esta confusión han colaborado además de la deficiente terminología empleada por la Ley, la latente lucha de intereses corporativos de los diferentes cuerpos del Ministerio de Hacienda, situación tan poco edificante como nada infrecuente. Montero Saenz, A. en "Control financiero e Inspección financiera" Hda. Pública 1.977 nº 46 pág. 49 y siguientes estudia el tema y termina señalando: "Estimamos que control financiero es todo control de la actividad del Sector público, en su aspecto económico. Cuando dicho control se mantiene, en su ejercicio, dentro de los límites de los Servicios, Organismos

.../

ción financiera, cualquiera que fuese el órgano sometido a control y — cualquiera que fuese también su naturaleza. La significación única, pues, de este concepto sería la de incorporar la idea de verificación o comprobación de la actividad de la Administración financiera del país, cualquiera que fuese la forma o modalidad que tal comprobación comportara.

El control financiero así entendido, como género, comprendería dentro de él a los demás controles, esto es, a los de legalidad, — eficacia y auditoría. (134).

El control de legalidad comportaría únicamente, como su nombre indica la verificación de que el acto de disposición de fondos públicos se ajusta estrictamente al ordenamiento vigente. Tendría, pues, — este control, un matiz jurídico.

El control de eficacia, por su parte, comportaría la comprobación de los rendimientos y de la utilidad obtenida con el gasto efectuado. Sería, así, un control eminentemente económico.

Por su parte el control de auditoría, llevaría implícitos elementos del control de legalidad y del de eficacia y su característica — difinitoria fundamental sería su realización con posterioridad al momento en que se efectuase el gasto a que el control se refiere.

-----

(133).../ o Sociedades controlados, estaremos en presencia del control de eficacia. Pero si dicho control se produce en el ámbito del Sector privado —aunque sea como consecuencia de actividades del Sector público— a estas actuaciones puede llamárseles Inspección Financiera.

Cuando se controla el Sector privado, pero no por razones de utilización del gasto fiscal, ya no se tratará de inspección Financiera: será Inspección bancaria, de seguros, etc.

.../



Admitida esta clasificación, cobran pleno sentido cada una de las palabras, y pueden utilizarse con valor propio y plenamente identificatorio.

En la actualidad, sin embargo, la L.G.P. dificulta esta interpretación, utilizando el control financiero como un término al que en ocasiones resulta difícil separar de los demás, complicando una clasificación que hubiera sido más sencillo de admitir como hemos expuesto.

A pesar de las limitaciones que hemos señalado, vamos a utilizar la terminología de la L.G.P. tratando en lo posible de clarificarla.

### 3.3.1. Control de Legalidad.-

Como se deduce de cuanto llevamos expuesto, el control de legalidad, es el más antiguo de los controles ejercidos, y por tanto el mejor estructurado. Su finalidad consiste en verificar que en cualquier expediente administrativo que lleve aparejado el manejo de fondos públicos, han sido respetadas las normas legales que regulan el procedimiento de disposición de tales fondos públicos.

- - - - -

(133).../ aunque tenga como objeto de actuación el aspecto "financiero" de estas entidades. Estimo que esta es la única forma de evitar la dilogía financiero/a, reservándola a la actividad económica del Sector público."

(134) Aunque no esté excesivamente claro, en este mismo sentido parece definirse Herrero Suazo en "Perspectivas de control en la L.G.P. en Análisis de la L.G.P. I.E. F. Madrid 1.977 pág. 91 y siguientes.

En la L.G.P. se dice que la función interventora "tiene por - objeto controlar todos los actos de la Administración del Estado y de - sus Organismos autónomos que den lugar al reconocimiento de derechos y de obligaciones de contenido económico, así como los ingresos y pagos - que de ellos se deriven, y la recuadación, inversión o aplicación en - general de los caudales públicos con el fin de asegurar que la administración de la Hacienda Pública se ajuste a las disposiciones aplicables en cada caso". (artículo 16,2).

Como se deduce de la L.G.P. es un control sumamente extenso, en cuanto que afecta a todo acto de contenido económico. Podría afirmarse, sin embargo que esta generalidad es hoy uno de sus mayores problemas. En efecto, si los demás controles apenas existen, al menos en la práctica, el de legalidad se exige en cada documento, en cada una - de las fases del proceso administrativo de disposición de fondos. Podríamos afirmar que tanta meticulosidad, actúa en contra directamente de lo que debería ser su finalidad primera: la efectividad.

Los detractores de este control, de siempre han afirmado que duplica las actuaciones administrativas, que se realiza muy deficientemente, que contribuye a diluir las responsabilidades y por último que - retrasa, aún cuando sólo sea brevemente, la terminación de los expedientes administrativos.

Cuando un acto susceptible de producir derechos u obligaciones para el Tesoro, es sometido a fiscalización, debe llevar todos los requisitos que legalmente sean exigibles para su validez. La intervención se limitará a comprobar la existencia de tales requisitos y a darle su conformidad, solo podrá negar su visado al acto, cuando falte -

alguno de tales requisitos si el que falta a su juicio es esencial. - Así, pues, la intervención duplica una comprobación que debió ser — efectuada por el órgano gestor, si su actuación fué correcta y res— ponsable. En el supuesto de que no hubiese reunido tales condiciones la actuación del órgano gestor, podría exigirse la responsabilidad — que correspondiera.

También frecuentemente se critica la existencia del control de legalidad, porque éste lleva a cabo sus actuaciones sin excesivo — detenimiento. Sería éste, el argumento contrario al que con anterio— ridad exponíamos. Ahora bien esta falta de meticulosidad es más ex— plicable, pues una verificación a fondo de todos los documentos que — exigen la firma del interventor, supondría dotar a la oficina inter— ventora de medios materiales y personales muy superiores a aquellos — de los que hoy dispone.

De ahí que, en ocasiones, se afirme que la actuación inter ventora duplica los ya prolijos trámites administrativos.

Se asegura también, del control de legalidad, que contribu<sup>y</sup>e a diluir las responsabilidades. En realidad esta acusación es bas tante cierta y entra dentro de la lógica real del procedimiento.

Recordemos que el Interventor es responsable del posible — perjuicio económico que su actuación pueda acarrear al Tesoro Públi— co. Pero resulta difícil y duro exigir responsabilidad por un acto — en el que en vez de verificar, hubo de limitarse a estampar su firma ya que por falta de medios materiales y humanos aquella verificación resulta en la práctica casi imposible.

A su vez cuando se pretenda exigir la responsabilidad del -  
órgano gestor, tal órgano se escudará en que su documento tiene el vi-  
sado de la oficina interventora y por consiguiente estaba convenido -  
de su validez legal. Naturalmente no se está haciendo referencia a con-  
ductas dolosas donde la exigencia de tales responsabilidades no plan-  
teará problema alguno. No estamos tampoco, señalando como deberían de-  
ser las actuaciones. Somos mucho más modestos. Nos movemos simplemente  
en el mundo de la realidad, en el mundo de lo que es.

¿Significa todo ello que debemos terminar con este control? -  
En absoluto (135). Cualquiera que sean las verificaciones que se emite  
oportuno establecer, hay una que resultará siempre imprescindible, la -  
de la legalidad. Es y será siempre necesario, conocer que un acto, so-  
bre todo si con él se dispone de fondos públicos, se ha efectuado res-  
petando escrupulosamente el procedimiento legal fijado para que produz-  
ca sus efectos.

Lo que sí será imprescindible, es el estudio de los documen-  
tos o de los actos que requieran este tipo de control, de forma que --

- - - - -

(135) "Sería impropio hablar de una crisis del control de lega-  
lidad, el cual debe seguir subsistiendo con carácter básico.  
Y digo con carácter básico porque el ejercicio de dicho con-  
trol ha de racionalizarse si es que pretende ser un control-  
auténtico y no una utopía. O no conozco nada la Administra-  
ción, o no hay organismo posible que sea capaz de comprobar  
en todos sus aspectos, de fondo y de forma, la legalidad de  
los cientos de miles de operaciones y actos de gestión en --  
que se plasma la ejecución de los Presupuestos Generales del  
Estado. O mucho me equivoco, o para hacer tal comprobación -  
no bastarían diez Tribunales de Cuentas en perfectas condi-  
ciones de funcionamiento" Ni que decir tiene que suscribimos  
en su totalidad estas palabras del profesor Santamaría Pastor.

.../

pueda evitarse la ineficacia en su realización, ante el número excesivo de los documentos, en muchos casos intrascendentes, que son sometidos a él (136).

a) Principios reguladores del control de legalidad.

El control de legalidad, abarca a todo hecho que genere obligaciones o pagos por parte del Estado. Tiene por objeto según la L.G.P. controlar todos los actos de contenido económico como ya vimos.

Los principios que rigen este control son según Herrero (137), el de generalidad, de autonomía e independencia, del reparo escrito, de la suspensión de eficacia del acto intervenido, del control delegable y de la adscripción orgánica y corporativa.

- - - - -

(135).../ "Las funciones del Tribunal de Cuentas". Conferencia pronunciada en los II encuentros del Tribunal de Cuentas. Madrid 1982. pág. 192.

(136) "El control de legalidad debe llevarse a cabo a fondo solo - excepcionalmente y actuando por muestreo, con dedicación particular a aquellos sectores de la Administración cuya afición al respeto de la legalidad financiera sea notoriamente escasa; y procediendo sumariamente en el resto. Y no hay que alarmarse por ello: es la práctica seguida habitualmente por la inspección tributaria en todos los países industrializados, y nadie piensa que por ello sufra el principio de igualdad ante la Ley. Ello plantea, por descontado, el problema de la selección de los sectores u organismos fiscalizados en profundidad". Santamaría Pastor J.A. "Las funciones del Tribunal de Cuentas" citado pág. 192. Por supuestos estas palabras pueden resultar hasta casi escandalizadoras en nuestro país. Sin embargo en lo que nos concierne las encontramos sencillamente elementales y nos resulta inconcebible que a la altura de 1983, el control de legalidad no se efectúe conforme en ellas se indica.

(137) Perspectivas del control...citado pags. 95 y siguientes.

Desde el punto de vista del desempeño y eficacia de la función, con independencia del órgano que la realice, no hay duda alguna respecto a la prioridad de los tres primeros principios.

El principio de generalidad, se establece claramente en la L.G.P. ya que en su artículo 92 establece que todos los actos, documentos y expedientes de la Administración civil o militar del Estado de los que se deriven derechos y obligaciones de contenido económico, serán intervenidos". La redacción del texto legal, no puede ser más amplia.

Esta generalidad, como ya dijimos, perjudica en ocasiones la efectividad del propio control, por lo que sería deseable, un estudio sobre los actos o expedientes que por su importancia debieran ser sometidos al control previo de legalidad. Este control se completaría, aplicando a estos mismos actos o expedientes, así como a aquellos que hubiesen quedado exentos, un selectivo control de auditoría. Por lo demás no estamos aquí sino aceptando la técnica del muestreo que como vimos en la nota anterior el profesor Santamaría Pastor señalaba como necesaria para poder efectuar el control de legalidad con profundidad.

El principio de autonomía e independencia, viene también claramente recogido en la legislación. La L.G.P. en su artículo 16, establece que "la Intervención General de la Administración del Estado ejercerá las funciones previstas en el artículo 93 de esta ley, con plena autonomía respecto de las autoridades y demás entidades cuya gestión fiscalice.

Este precepto es categórico en lo que al control de legalidad se refiere, no lo es tanto respecto a los demás controles, pero —

con independencia de esta observación, el problema en realidad es la - práctica carencia de autonomía del centro inventor.

La Intervención general es un órgano más del Ministerio de - Hacienda. Su rango es el de Dirección General. Su titular es nombrado - y separado libremente por el Consejo de Ministros a propuesta del Mi- nistro de Hacienda, como sucede con el resto de los directores genera- les.

De otra parte cuando surgen discrepancias entre algún órgano gestor y la Intervención General y tales discrepancias deben ser some- tidas al Consejo de Ministros, es el Ministro de Hacienda quién decide la postura que adoptará respecto a la discrepancia, sin que la Inter- vención General pueda acceder al Consejo.

En realidad la función interventora, parece así más bien fun- ción del Ministerio de Hacienda, aunque normalmente se ejerza a través de la Intervención General. Esto naturalmente aumenta los recelos y - los rechazos de los demás Ministerios, porque estiman, no sin razón, - que no son fiscalizados del mismo modo que el de Hacienda.

Si queremos hacer realidad esta autonomía, no queda otra al- ternativa que modificar este planteamiento. Sobre cual pueda ser la so- lución idónea para este problema tendremos ocasión de pronunciarnos - más adelante de forma clara, concretamente en el capítulo cuarto de es- ta tesis.

Cualquiera que fuese la forma de nombramiento, lo que en to- do caso es absolutamente imprescindible si se quiere lograr la inde- pendencia que incluso por vía legal se reconoce, es que una vez nom-

brado, el Interventor General, se establezca claramente la duración de su nombramiento, (¿cinco años?) y que durante ese periodo sea inamovible, salvo naturalmente a través de expediente disciplinario.

Por lo demás este problema de la autonomía del órgano controlador respecto del controlado, está presente en la mente de todos los tratadistas que de una u otra forma se han preocupado del tema.

Requejo Alonso, por ejemplo (138) llega a afirmar que: "esta posición interna de la Intervención General, sin las debidas separaciones y distinguos, es la que impide que su actuación tenga la eficacia deseada".

Las razones de esta insuficiencia son tres a su juicio: En primer lugar por que la Intervención General es una dependencia más — del Ministerio de Hacienda, con categoría de Dirección General.

En segundo lugar porque es el Ministro de Hacienda el que — nombra y separa libremente a los Interventores delegados, al hacerlo — con el Interventor General.

En tercer lugar porque según Requejo Alonso la función fiscal corresponde al Ministro de Hacienda (hay que tener en cuenta que — estas líneas están escritas con anterioridad a la aparición de la — L.G.P.).

-----

(138) Requejo Alonso. Revista de Documentación administrativa nº — 106, pag. 49.



Las razones expuestas por lo demás coinciden, sensiblemente, con las que anteriormente nosotros también señalábamos.

Esta misma preocupación que puede observarse en la doctrina, guió la pluma del legislador de 1924, el cual al crear el Tribunal Supremo de la Hacienda Pública, decía en la exposición de motivos que — "respecto del fiscalizador, pudo observar la dependencia inmediata que del fiscalizado tenía, situación que restando imparcialidad al juicio y libertad a su emisión, esterilizaba el propósito cuando no le convertía en disimulador discreto". No deja de ser curioso que sea precisamente en 1924 habida cuenta de las concretas circunstancias políticas de aquel momento histórico cuando se escriban tales palabras.

Así pues, la preocupación para obtener la independencia real en la actuación del órgano controlador, podemos decir que es una constante, si bien no siempre bien resulta, desde luego siempre presente — en la mente y en la pluma de las personas que se han ocupado del tema.

Ya que el control de legalidad supone examinar la conformidad o no de un determinado acto con las disposiciones vigentes sobre — la materia, es natural que esta conformidad, y con mayor motivo caso — de no existir ésta, la disconformidad, consten por escrito. Esto dá lugar a la formulación del tercer principio que llamamos el del reparo — escrito.

En la L.G.P. artículo 96 se afirma que si la Intervención se manifiesta en desacuerdo con el fondo o con la forma de los actos, expedientes o documentos examinados, deberá formular sus reparos por escrito.

No merece este principio, en todo caso, mayor comentario, —  
pues es normal y admitido universalmente por cuanto los sucesivos órga  
nos que van formando el "iter" legal de un acto, expediente o documen-  
to, deben manifestar su opinión o voluntad por escrito, forma, pues, —  
que debe adoptar el control.

El principio de flexibilidad y adecuación, está insuficiente  
mente recogido, en la L.G.P. en nuestra opinión. En efecto, en dicha —  
ley, en el artículo 100 y respecto como ya vimos unicamente a los orga  
nismos autónomos de carácter industrial o comercial, se establece la —  
posibilidad de someter las operaciones que no se refieran a su presu—  
puesto de explotación, o comercial, a un control selectivo de audito—  
ría, en vez de control previo de legalidad que es el establecido con —  
carácter general para los demás órganos.

Por supuesto, que es deseable el cumplimiento de este precep-  
to, pero es igual de necesario, un estudio detallado, para conocer qué  
actos, expedientes o documentos de cualquier organismo público pueden-  
ser susceptibles de auditoría, eximiendo en lo posible al control de —  
legalidad, de la obligación de examinar y comprobar exhaustivamente, —  
como hoy sucede, cualquier documento con el más leve contenido económi  
co.

Creemos por tanto sinceramente que este principio debe aún —  
jugar un papel mucho más importante de cara al futuro, del que hasta —  
el presente le ha correspondido, si se quiere lograr una mayor efecti-  
vidad del control.

El resto de principios antes mencionados, más que afectar al  
control de legalidad, en sí mismo considerado, hacen referencia, a la —

forma en que actualmente ese control es ejercido.

El de suspensión de eficacia del acto intervenido, viene recogido en la L.G.P. cuyo artículo 98,2 establece que la eficacia del acto quedará demorada a la subsanación de los defectos, en el supuesto de que el acto haya sido intervenido favorablemente, si en dicha intervención se ha hecho constar la existencia de defectos, cuando éstos no se consideren fundamentales.

Si los defectos observados son considerados fundamentales, y en cualquier caso tienen esta consideración los que taxativamente cita el artículo 97 de la mencionada Ley, la tramitación del expediente se suspenderá hasta que tales defectos sean solventados.

Por lo que al principio de delegación hace referencia, la atribución de una función de manera rotunda a un órgano, Interventor-General, Intervención General, plantea el problema de si todas las funciones ejercidas por los Interventores delegados, lo son por delegación, o bien si estos tienen alguna atribuida como propia. En todo caso, no cabe duda de que como principio general del control de legalidad, rige el de la delegación, y así se establece en la propia L.G.P. que indica (artículo 94,2) que las competencias interventoras podrán en todo caso, ser delegadas en favor de los interventores-Delegados (139).

En cuanto al principio de la adscripción orgánica y corporativa, tiene también consagración en la L.G.P. que encomienda a la Intervención General, la función, y a los funcionarios del Cuerpo de Intervención y Contabilidad de la Administración Civil del Estado, el ejercicio material de esas funciones en el ámbito de la Administración Civil.

En cuanto a la forma de ejercer el control de legalidad, habremos de ser más explícitos en otro apartado de este mismo trabajo, - por lo que vale aquí dejar constancia de que las diferentes modalidades de este control, se refieren a las distintas fases del gasto, y es tán recogidas en la L.G.P. que no hace en este aspecto sino mantener - las que ya señalaba el artículo 18 del Reglamento Orgánico del Tribunal Supremo de la Hacienda Pública de 3 de marzo de 1925 y que son una nimemente admitidas.

Dichas modalidades son: (Artículo 93 L.G.P.)

- a) La intervención crítica o previa de todo acto, documento - o expediente susceptible de producir derechos y obligaciones de contenido económico o movimiento de fondos y valores.
- b) La intervención formal de la ordenación del pago.
- c) La intervención material del pago.
- d) La intervención de la aplicación o empleo de las cantidades destinadas a obras, suministros, adquisiciones y servicios, que comprenderá el examen documental.

Por otra parte, son inherentes a esta misma modalidad de control de legalidad las siguientes competencias:

- - - - -

- (139) Como luego veremos Gonzalez Navarro F. En "Transferencia de funciones interventoras y competencias de los Interventores Delegados" se inclina a pensar que todas las funciones realizadas por estos son delegadas por el Interventor General. Revista de Presupuesto y gasto público nº 7. págs. 123 -148.

- a) Intervenir la liquidación de los presupuestos a que se re<sup>re</sup>fiere el párrafo 4 del artículo 87 de esta ley.
- b) Interponer los recursos y reclamaciones que autoricen las disposiciones vigentes.
- c) Recabar de quién corresponda, cuando la naturaleza del ac<sup>ac</sup>to, documento o expediente que deban ser intervenidos lo requiera, los asesoramientos jurídicos y los informes técnicos que considere necesarios, así como los antecedentes y documentos precisos para el ejercicio de esta función.

### 3.3.2. El control financiero.-

Según Herrero Suazo debe entenderse por control financiero - en sentido amplio, "el que se base en variables monetarias ligadas por vínculos de adscripción, legalidad, cuantificación, etc. a diversas par<sup>par</sup>tidas del presupuesto y sigue sus vicisitudes a través de toda la evolución y ciclo presupuestario (140).

La L.G.P. se limita a señalar en su artículo 17 que el control de carácter financiero se ejercerá por la Intervención General de la Administración del Estado, de conformidad con lo prevenido en cada caso respecto a los servicios, organismos autónomos y Sociedades estatales, para comprobar su funcionamiento en el aspecto económico-financiero y conforme a las disposiciones y directrices que les rijan.

- - - - -

(140) Perspectiva de control en la Ley General Presupuestaria en - Análisis de la L.G.P. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid 1977. pag. 191.

Es decir que no puede obtenerse en la Ley criterio concreto alguno para definir esta clase de control, y que únicamente se limita a señalar que su ámbito de aplicación tendrá una doble faceta: la marcha económica del ente sometido a dicho control de una parte, y de otra la marcha financiera.

Lo primero, por tanto, con lo que debemos empezar, es precisando que entendemos por control financiero.

Con esta expresión nos referimos al control que se ejerce sobre la Administración Pública en general. Ahora bien en el término control financiero, va incluida una doble faceta, de una parte englobamos una adecuación a las normas legales, y en este sentido el control financiero será equivalente al control antes estudiado de legalidad.

De otra parte este concepto de control financiero, lleva implícito un valor que no se agota en el simple control de legalidad, en este sentido tiene una clara connotación económica. Estaríamos así en presencia del control de eficacia. Tiene además un marcado sentido monetario.

#### a) Principios que rigen el control financiero.

Tiene por objeto este control comprobar el funcionamiento en el aspecto económico-financiero de los organismos autónomos y sociedades estatales. También abarca a las sociedades privadas y aún a personas privadas por razón de las subvenciones públicas que puedan recibir.

Los principios que informan el control llamado financiero — en la L.G.P. son en primer lugar el de discrecionalidad, el de auto-

mía, realización por escrito, flexibilidad, referirse a entes vinculados con el Estado, relación entre este control y la inspección de la contabilidad del organismo a él sometido, y el de adscripción orgánica.(141).

Hablamos en primer lugar de discrecionalidad, frente al carácter de generalidad que tiene el control de legalidad, porque el financiero se ejercerá sobre los servicios, Organismos autónomos, sociedades estatales o bien sobre empresas, entidades y particulares por razón de las subvenciones, créditos, o ayudas que reciban con cargo al Presupuesto, pero siempre se deja en libertad, de determinar en que ente, de que modo, o en que manera se va a efectuar. Es más para corroborar esta mayor discrecionalidad con respecto al control de legalidad antes estudiado, se afirma que este control podrá ejercerse, es decir, en este caso, ni siquiera la L.G.P. es imperativa.

El principio de autonomía, o independencia del órgano controlador debe regir también en este control, aunque no se mencione de forma expresa en la L.G.P. y decimos que debe regir, porque del mismo modo que se eleva a rango legal en el control de legalidad, debe también recogerse en el financiero para hacerlo posible con efectividad. Debe darse independencia jerárquica entre el controlador y el órgano sometido a verificación si queremos que ésta sea verdaderamente crítica y llegue en su realización al fondo de las cuestiones que se planteen.

- - - - -

(141) Al señalar los principios que rigen este control, al igual que en las otras formas de control estudiadas, seguimos a Herrero Suazo: Perspectivas del control.... citado.

Respecto a la realización por escrito, es lógico que así sea, habida cuenta que este control se lleva a cabo para ser conocido por - personas ajenas al controlado, pero además viene así recogido en el De creto 1124/78 de 12 de mayo. En él se dispone que el informe que se de duzca del examen de la contabilidad del organismo, sujeto a verifica- ción se emitirá por escrito, y en él se harán constar las observaciones y conclusiones a las que hubiere podido llegarse.

Si en el control de legalidad decíamos que la flexibilidad - apenas existía, y que por tanto era necesaria establecerla en mayor me dida, aún cuando no fuese sino para evitar que la extensión del control en cuanto al número de documentos que lo exigen, lo hiciera de alguna- forma ineficaz, en el control financiero dicha flexibilidad es norma. - La L.G.P. no obliga a realizar este control en ningún caso concreto y sobre ningún ente y lo que es más importante, deja libertad para que - una vez sometido un organismo a este control, se comprueben las opera- ciones que puedan parecer más significativas. Estamos aquí ante una -- discrecionalidad lógica, del mismo modo que lógico es que la comproba- ción en sí, sea sometida a una norma, esté reglada. Es decir, libertad y discrecionalidad para elegir las actuaciones que han de ser someti- das a comprobación, y la más estricta normatividad sobre el camino que la operación concreta comprobada ha debido seguir para que pueda consi- derarse que ha sido correctamente ejecutada.

Este control puede llevarse a cabo sobre entes públicos y so bre entes privados. Sobre aquellos no presenta mayor particularidad, - pues en cuanto tales entes públicos (servicios, organismos autónomos, - sociedades estatales) manejarán fondos públicos, y ya sabemos que una- de las características genéricas del control, es que debe referirse a- toda clase de fondos públicos. En cambio sobre los entes privados (so-



ciudades mercantiles, empresas, entidades y particulares) se ejercerá también, pero se ejercerá cuando reciban alguna subvención o ayuda con cargo a los presupuestos estatales. Estamos, pues, ante el manejo de fondos públicos, y por tanto es natural que en tanto utilicen estos fondos, deban ser sujetos de control.

El control financiero está conectado con la inspección de la contabilidad de los organismos autónomos. Entre las funciones que la propia L.G.P. atribuye a la Intervención General, en relación con la Contabilidad, está la de inspeccionar la contabilidad de los organismos del Estado, sean o no, autónomos.

La relación entre control financiero e inspección en tales casos, es evidente, pues la totalidad de la Administración Central e Institucional se somete así a la vigilancia de la Intervención General mediante la inspección por este Centro de toda su contabilidad, cualquiera que ésta sea, es decir, general o analítica. Por lo demás del control en estos casos se cierra, ya que al amparo del artículo 100b) no sólo los Organismos administrativos, sino también los Organismos del Estado con actividades industriales, comerciales, financieras o análogas, quedan sometidas a comprobación periódicas o procedimientos de auditoría en el más amplio sentido del vocablo, como ya antes se vió.

Finalmente el principio de adscripción orgánica, se refleja también en la L.G.P. (Artículo 17,1) respecto a los organismos públicos, de una manera clara y terminante. En efecto en dicha Ley se expresa que el control de carácter financiero para tales entes se ejercerá por la Intervención General.

Respecto a los entes particulares, que reciban subvenciones -

del Estado, no se recogía con claridad en el articulado de la L.G.P. - aunque podría pensarse que se deducía del contexto, pero, en cambio, si se establece en el Decreto 1124/78 de 12 de mayo que desarrolla la ley.

El procedimiento para el ejercicio de este control, que como hemos visto abarca a cualquier ente o persona, incluso particular, consistirá en el examen de todo tipo de documentos, especialmente de contabilidad y de los antecedentes de cualquier clase, que permitan formular un juicio de la situación económico-financiera del controlado. Consiste fundamentalmente, pues, en análisis y examen de documentación. Este examen puede realizarse al mismo tiempo que el control de legalidad, o con independencia del mismo. Puede además hacerse, en el momento que se estime más oportuno, bien en general, respecto a todo el funcionamiento del organismo, bien para una operación determinada, que por ser de importancia, tanto cuantitativa, como cualitativamente, se estime oportuno someter a comprobación.

Por lo demás este examen como se deduce de cuanto llevamos dicho, tiene una doble faceta: la económica y la financiera. En este aspecto debe comprobarse, que la financiación que utiliza el organismo es la adecuada, en especial si en la misma intervienen no solo fondos del Estado, sino que el organismo recurre al mercado de dinero o de capitales, o bien a ingresos procedentes de tarifas por servicios que pueda prestar. En el aspecto económico, deberá comprobarse especialmente, que el organismo, prepara y liquida su presupuesto correctamente. Que las inversiones se llevan a cabo en forma adecuada. En especial se ría interesante acompañar memoria detallada de la liquidación del presupuesto, con la valoración, que la misma merezca al propio organismo. En el supuesto de que la estructura financiera sea adecuada, debe ha--

cerse constar, o en su caso comprobarse, que los fondos se manejan en cuentas oficiales etc.

Si el control se refiere a una operación determinada, habria que concretar más el examen según las características de la operación de se tratara.

En el supuesto de referirse a particulares por subvenciones recibidas, parece lógico que el control se reduzca a la verificación de que la subvención fué utilizada para el fin para el que fué dada, y en su caso, comprobar, el rendimiento obtenido de ella.

### 3.3.3. Control de auditoría.-

La auditoría, no es sino la operación en virtud de la cual se examina la veracidad y exactitud de una cuenta o balance, por persona diferente a la que los realizó, y se hace constar el juicio que esa cuenta o balance merecen.

Respecto a este control, se afirma en la L.G.P. en su artículo 100 que los Organismos autónomos del Estado con actividades industriales, comerciales, financiera o análogas, en cuanto a las operaciones que no se refieran a su presupuesto de explotación y capital, serán objeto de comprobaciones periódicas o procedimientos de auditoría.

Tal y como este tipo de control está concebido en la L.G.P., lo primero que debemos destacar es su ámbito de aplicación. Este ámbi-

to se reduce a los Organismos Autónomos, pero de entre estos unicamente a los que realizan actividades industriales, comerciales, financieras o análogas.

Quedan fuera por tanto de él los organismos administrativos, el propio Estado, o aquellos entes sometidos a control y que no entren dentro del grupo antes señalado y que de manera taxativa queda claramente delimitado.

Naturalmente esto podría parecer un contrasentido. Creemos - que tal contrasentido no existe, porque tales organismos no sometidos - al control de auditoría, lo están, sin embargo, al control financiero. Dentro de este control, pueden llevarse a cabo las mismas operaciones - de comprobación señaladas en el de auditoría, y desde luego con mayor - amplitud.

En cualquier caso, conviene precisar que el control de auditoría tal y como es concebido en la L.G.P., así como en el Real Decreto 1124/78 de 12 de Mayo, sustituye al control previo en los entes a - los que tal control se extiende.

Partiendo de esta base, debe aceptarse que tal control es de legalidad, pues al control de legalidad sustituye. En este sentido la - verificación de la eficacia e incluso, en su caso de la oportunidad, co rresponderá a otros controles.

Aun a riesgo de pecar de reiterativos, hemos de insistir una vez más en ello, el control de auditoría, creemos que debería tener un doble sentido, o mejor una doble posibilidad: la de verificar la legalidad y la de comprobar la eficacia. Tal y como está concebido en la -

norma legal vigente, solo tiene la finalidad primera, ya que como se ha dicho sustituye al control previo.

a) Principios que rigen el control de auditoría.

El control de auditoría, tiene por objeto realizar las comprobaciones periódicas previstas en el artículo 100 de la L.G.P. en sustitución del control previo con respecto a las dotaciones de explotación y capital en los organismos autónomos del Estado de carácter industrial o comercial.

En cuanto sustitutivo del control previo, como hemos dicho, es fundamentalmente un control de legalidad.

Los principios que rigen en este tipo de control, son: Generalidad, autonomía, realización por escrito, flexibilidad y estar referido a organismos autónomos del Estado.

El principio de generalidad en este caso, podríamos decir que se da dentro de una marcada especialidad, por cuanto se someten a auditoría todas las operaciones, pero solo aquellas que se refieran a Organismos autónomos que tengan el carácter de Industriales o comerciales, y aún dentro de éstas las que no afecten al presupuesto de explotación.

El principio de autonomía, aunque no recogido en la L.G.P. entendemos que es aplicable a este control y perfectamente defendible, por los mismos motivos expuestos ya con anterioridad. Cualquier juicio sobre una actuación, para ser libre, exige que el que lo expresa no dependa orgánicamente de la persona que realizó la actuación. En este sentido cabe comprobar que el principio de autonomía es el que con un mayor-

carácter de generalidad cabe predicar de cualquier tipo de control si queremos que este sea eficaz.

La realización por escrito de la auditoría, es totalmente lógica, y además resulta obligada legalmente, ya que el funcionario que la realice, deberá emitir informe escrito, en el que haga constar las conclusiones que se deduzcan del examen practicado (Decreto 1124/78 de 12 de Mayo).

La flexibilidad debe ser también principio general de este control, pues una estricta normativa que la exigiese de todas las operaciones, haría ineficaz, ante la imposibilidad práctica de su cumplimiento.

Por último, se refiere este control al menos actualmente, a organismos autónomos y dentro de éstos a los de carácter comercial e industrial (artículo 100, L.G.P.).

En cuanto al procedimiento para practicarlo, se llevará a cabo mediante la comprobación de los asientos verificados en su contabilidad, libros, cuentas, balances y demás documentos contables, así como mediante la comprobación de que tales anotaciones contables y las existencias que reflejan coinciden con las realmente existentes.

#### 3.3.4. Control de eficacia.-

En el trabajo de Herrero Suazo antes citado, se señala la dificultad de dar una definición de control de eficacia, si queremos distinguirlo del control financiero. Ya antes hemos insistido sobre

este punto.

Dentro del contexto legal en que nos movemos, podría definirse el control de eficacia, como el encargado de verificar que del gasto que se ha realizado se ha obtenido el máximo rendimiento posible. Se trataría de ver si el coste de un servicio está de acuerdo con el rendimiento que de él se ha obtenido. En realidad para poder plasmar tal juicio de valor hemos de ponderar una serie de hechos y de actividades, desde un punto de vista económico.

En la L.G.P. se establece este control en el artículo 17,2. - que dispone que "el preceptivo control de eficacia se ejercerá mediante análisis del coste de funcionamiento y del rendimiento o utilidad - de los respectivos servicios o inversiones, así como del cumplimiento de los objetivos de los correspondientes programas".

Aunque no se estudie de manera expresa, parece obligado hacer una referencia al control de oportunidad. Este control nos permitirá verificar si un gasto determinado, se dedicó al fin más adecuado, si dicho gasto se realizó en el momento correcto y en fin, si la forma de hacerlo fué la más conveniente.

Del concepto que acabamos de exponer, se deduce claramente - el doble carácter de este tipo de control. De una parte es reglado, pero en él juega también un importante papel lo discrecional. En lo que este control tiene de reglado estaremos ante cualquiera de los otros - controles que ya hemos mencionado. En lo que tiene de discrecional, es to es, en la apreciación de la oportunidad de un gasto determinado, es tamos en presencia de un control político, ya que hace fundamentalmente referencia a decisiones de este tipo y por tanto no corresponderá -

normalmente a un órgano de control de la Administración, y quizás, ni siquiera a ésta, sino que como tal control político debe estar atribuido y debe ser llevado a cabo por el Parlamento, pues a éste en definitiva corresponden las decisiones en materia de gasto público.

Naturalmente puede mantenerse del término oportunidad un criterio diferente que recaiga más que sobre elecciones sobre determinados puntos concretos de una opción presupuestaria. Así en el artículo 97 apartado a) de la L.G.P. según Herrero Suazo se ponen en situación de igualdad dos términos de los cuales, en uno nos enfrentamos precisamente con la esencia del control de oportunidad. En efecto, se establece en dicho artículo los supuestos en que un reparo de la Intervención, suspende la tramitación del expediente. Y en el apartado a) se indica que dicha suspensión tendrá lugar primeramente "cuando se base en la insuficiencia de crédito, o el presupuesto no se considere adecuado". Es decir se equiparan los términos insuficiencia del crédito" o "que el presupuesto no se considere adecuado". En ambos casos, el efecto es el mismo, eficacia suspensiva del reparo con respecto a la tramitación del expediente. Ahora bien, en su caso la insuficiencia es un claro concepto encuadrado en la legalidad presupuestaria: sin crédito no hay gasto. Su concreción no ofrece duda alguna. Pero ¿como estimar eficacia suspensiva al supuesto de que el crédito no se considere adecuado? Estamos aquí sin duda, ante una posible apreciación subjetiva, que nos hace incidir en el concepto de oportunidad.

El término adecuación ha de ser interpretado, puede serlo, en el tiempo, en el espacio, en la situación y momento concreto e incluso puede que el fin perseguido no sea considerado adecuado en determinadas circunstancias.



En estas condiciones, si que puede hablarse de un control de oportunidad, pero incluso aquí volvemos a insistir en ello, la oportunidad se refiere no tanto a la libertad para elegir entre varias opciones de gasto, como a la oportunidad respecto a la interpretación de la legalidad.

En cualquier caso, seguimos afirmando que la decisión sobre la oportunidad propiamente dicha es una opción política, y como tal, - en principio vedada a un órgano administrativo.

a) Principios que rigen el control de eficacia.

Entendida la eficacia como ya antes vimos, como la mejor relación posible entre el coste y el rendimiento de cualquier servicio público los principios que deben informar este control son los de generalidad y objetividad.

La generalidad, exige que todos los servicios que se nutren con fondos públicos, estén sujetos a este control. Diferirán los criterios para medir el coste, o para computar los rendimientos, pero en cualquier caso estos criterios deben existir y deben aplicarse.

De otra parte los criterios que se apliquen para conocer el coste y rendimiento de los servicios, así como los indicadores que puedan establecerse en el seguimiento de los programas de gasto, deben ser objetivos, en el sentido de que sean independientes del criterio del funcionario llamado a contrastarlos. Deben permitir la formación de un criterio con independencia de la persona que verifique el control. Si los criterios fijados para determinar el coste o el rendimiento de cualquier servicio público son subjetivos, o aún sin serlo, son suscep

tibles de valoraciones subjetivas, entonces, será mínima la importancia de este control y sobre todo será mínima su efectividad.

El control de eficacia se realizará mediante el análisis del rendimiento de los diferentes servicios, así como del cumplimiento de los objetivos que los diferentes programas se hubieran marcado.

En este sentido se hace necesario disponer de datos e información en general, que permitan constatar este cumplimiento. Esta información debe ser suministrada fundamentalmente por la contabilidad, de ahí la necesidad de programar la contabilidad del Estado, en forma que permita seguir en cada momento la marcha de un servicio, así como el cumplimiento de los objetivos fijados.

El control de eficacia supone, si queremos que sea efectivo, disponer de un presupuesto por programas, ya que en él se fijarán también los diferentes programas o alternativas para lograr los objetivos propuestos. Deberán calcularse los costes de cada programa, y en base a estos costes se fijarán los presupuestos necesarios y para terminar, controlaremos la eficacia con la que los programas fijados, han alcanzado los objetivos que se habían señalado.

### 3.3.5. El órgano de control interno.-

El control interno corresponde ejercerlo en nuestro país a la Intervención General por prescripción legal, y así viene recogido en la L.G.P.

La Administración cuyo control interno compete a la Interven

ción General, es una administración mastodónica, y muy poco parecida a la del siglo pasado, ni aún siquiera a la del primer tercio del presente siglo. El crecimiento ha sido además un factor más de centralización. Y la centralización ha sido y es uno de los mayores desafíos — planteados a la actual administración.

De esa centralización a la que estamos aludiendo no podía — escapar la Intervención General, y si esa centralización existe en todos los órganos, en ella se da con carácter de generalidad.

La Intervención General se estructura actualmente como Dirección General de la Secretaría General del Presupuesto y Gasto Público — dentro del Ministerio de Economía y Hacienda.

Las competencias que en orden al control interno atribuye la L.G.P. a la Intervención General, lo son al centro gestor.

La Intervención General, se estructura a su vez según el Real Decreto 215/77 de 8 de Febrero con los siguientes órganos:

- a) Subdirección General de Contabilidad.
- b) Subdirección General Fiscal.
- c) Subdirección General de Control Financiero y de Cuentas — Económicas del Sector Público.
- d) Subdirección General de Estudios y Coordinación.
- e) Secretaría General, con nivel orgánico de Servicio.
- f) Servicio de Enlace con la Intervención General del Ministerio del Ejército.
- g) Servicio de Enlace con la Intervención General del Ministerio de Marina.

- h) Servicio de Enlace con la Intervención General del Ministerio del Aire.
- i) Servicio de Enlace con otras Intervenciones no encuadradas en la Administración del Estado.

Según el mismo Real Decreto en su artículo segundo, además de las funciones que le corresponden como Dirección General del Ministerio de Economía y Hacienda, la Intervención General ejercerá las que son propias de su especial competencia, a través normalmente de las intervenciones-delegadas.

Por su parte el Real Decreto 26/1982 de 15 de Enero por el que se reestructuraron diversos centros directivos del Ministerio de Hacienda, crea en la Intervención General la Subdirección General para la implantación del Plan General de Contabilidad Pública.

Las intervenciones-delegadas, que antes mencionamos, actúan en los diferentes niveles de la Administración, en los que se manejan fondos que proceden del Presupuesto del Estado. Actúan en el ámbito es tatal central, en el institucional y en el ámbito territorial.

Naturalmente esto nos obliga ya a plantearnos el problema con un carácter de mayor generalidad.

Antes, no obstante, de abordar ese estudio, conviene que hagamos una precisión. La dicotomía Administración Central, Administración periférica, se decidió en nuestro país claramente del lado del centralismo. De ahí, por ejemplo que a la enorme extensión del Presupuesto del Estado correspondía exactamente la omnipresencia de la Interven

ción General de la Administración del Estado (142).

La actual Constitución española, prevé la existencia de entes y comunidades regionales autónomos. En el art. 153 de dicho Supremo — texto legal se atribuye a diferentes órganos el control de tales comunidades autónomas y concretamente el control económico y presupuestario, se atribuyen al Tribunal de Cuentas.

Naturalmente sería hoy prematuro examinar como puede el texto constitucional incidir sobre el control interno y sobre la Intervención General, órgano encargado de ese Control interno. Creemos, sin embargo que tanto la función como el órgano, se verán afectados por el — desarrollo de las citadas autonomías.

Ahora, no obstante, y prescindiendo de estas connotaciones — nos limitaremos a examinar el tema concreto de la centralización y descentralización en torno al control interno del gasto público tal y como en este momento lo conocemos y lo y lo realizamos.

a) Centralización y descentralización administrativa en relación con — el gasto público.

Mucho se ha escrito en torno al tema del centralismo y no — siempre con el desapasionamiento con el que se deben abordar las cues

-----

(142) Debemos hacer salvedad de la estructura que establece actualmente nuestra Constitución. La distribución de competencias entre Administración del Estado y la Administración Autónoma servida esta por los Entes Autónomos puede cuando esté — concluida dar un cambio sustancial a esta concepción centralista a la que nos estamos refiriendo y que es la aun hoy — existente.

tiones teóricas, aunque éstas tengan que tener una incidencia directa en la práctica cotidiana. Este tema ha sido, sin embargo, especialmente debatido y no siempre con la calma requerida.

No en vano se ha dicho que es este un tema candente y polémico. "Conviene, por tanto, acercarse a él con cautela, tratando de separar lo que es técnica jurídica, esto es, lo que tiene de derecho administrativo y corresponde, por tanto, estudiar a un jurista, de todo lo que son factores ideológicos, económicos, o puramente políticos, que son, en sí mismos, ajenos a él".(143).

En tales circunstancias es obligado empezar definiendo y delimitando los diferentes conceptos que al abordar el tema deben ser manejados.

La descentralización administrativa podemos estudiarla siguiendo al profesor Garrido Falla (144) desde un doble punto de vista: estático y dinámico, o por mejor expresarnos podemos sostener en relación con ella estos dos conceptos.

En un sentido dinámico se trataría de "un fenómeno de transferencia de funciones o competencias de los órganos de la persona jurídica estatal, a las demás personas jurídicas públicas.

-----

(143) Ariño Ortiz, Gaspar. Descentralización y planificación. Instituto de Estudios de Administración Local. Madrid 1972 — pag. 18.

(144) Garrido Falla, Fernando. La descentralización administrativa. Publicaciones de la Universidad de Costa Rica. 1967, página. 19.

En un sentido estático significa "la existencia de competencias propias en manos, precisamente, de estos entes que constituyen - la Administración indirecta".

La nota fundamental que según el mencionado profesor va implícita en el concepto, es la transferencia de competencias entre personas jurídicas administrativas.

Ahora bien, esta transferencia puede realizarse de diferente manera y con diferente valor. De ahí que debamos referirnos a una serie de términos que tenemos que clasificar. Tales términos son los de desconcentración, delegación, avocación y por supuesto, pues va implícito en todos ellos el de competencia.

La desconcentración administrativa "supone la atribución, - por el ordenamiento jurídico, de competencia en forma exclusiva, a un órgano que no ocupa la cúspide en la jerarquía administrativa." (145).

En la Delegación, un órgano administrativo, "confiere a otro -supuesta naturalmente la permisión del ordenamiento jurídico- la facultad de ejercer parte de sus funciones, con lo que el órgano delegado realiza unas funciones cuya titularidad no posee. La titularidad - permanece en el delegante, el ejercicio, en cambio, se traspasa al Delegado." (146).

- - - - -

(145) Garrido Falla. citado pag. 20.

(146) Garrido Falla. obra citada pag. 21.

En la avocación se produce el fenómeno inverso, esto es, el poder es reasumido por el órgano que ostenta la titularidad y ejercido de nuevo por él directamente.

De lo que llevamos expuesto es fácil deducir que la descentralización, supone la existencia de un órgano diferente, dotado de personalidad jurídica propia y diferente también de la del órgano central. A este segundo, se ceden algunas de las competencias propias.

En la desconcentración, por el contrario, nos encontramos con una distribución de funciones dentro del mismo órgano del Estado, distribución realizada normalmente en atención al ámbito geográfico al cual afecta la competencia de diferentes servicios del mismo órgano central.

En la descentralización existen, pues, dos personas jurídicas diferentes, en tanto en la desconcentración se da una relación entre órganos de la misma persona jurídica.

De aquí que con la descentralización suele nacer un ente autónomo, en tanto que con la desconcentración se da sólo un aumento de competencia de los órganos administrativos medios e inferiores a costa de la competencia jerárquica de los superiores.(147).

La descentralización administrativa, supone también una mayor incidencia y lleva una mayor carga política que la simple desconcentración.

-----

(147) Sobre estos conceptos puede verse: de la Vallina Velarde, - la desconcentración administrativa. Revista de Administración pública, nº 35.



"Es obvio el carácter político e incluso constitucional de las relaciones entre entidades locales y el Estado".(148). Hoy este carácter se advierte claramente en nuestra Constitución.

Del fenómeno de la desconcentración se puede de alguna forma aislar mejor la carga política, por lo que su incidencia es en mayor medida administrativa. Aún cuando no deje de ser un simple juicio de valor hemos de señalar que creemos que ha sido una lástima que en nuestro país no haya jugado un mayor papel esta figura jurídica.

De la definición dada de desconcentración se deduce que los actos del órgano desconcentrado ponen fin a la vía gubernativa, por lo que resuelven definitivamente el asunto de que se trata y no cabe contra ellos el recurso de alzada. Como réplica, ya vimos que el órgano desconcentrado no tiene personalidad jurídica diferenciada y éstas, quizá, su nota típica más distintiva.

En lo que a la delegación se refiere, es evidente en la doctrina administrativa de hoy, que la delegación supone en el delegante la previa existencia de la competencia que se delega.

Algo que resulta también evidente, pero que en ocasiones ha podido resultar olvidado, es que "la competencia corresponde al órgano y tan solo la posee el funcionario en cuanto titular del mismo(149).

-----

(148) Garrido Falla. citado pag. 24.

(149) De la Vallina Velarde: La competencia administrativa y su ejercicio delegado. Documentación Administrativa. nº 70, - pag. 23-69. Pag. 24.

Esto es especialmente de resaltar en el supuesto concreto - que vamos a estudiar en cuanto que en ocasiones se ha afirmado demasiado genéricamente la competencia del Interventor General, como si fuera diferente o distinta a la de la Intervención General.

En este sentido la L.G.P. en el artículo 16 se pronuncia glaramente por la atribución de competencia al órgano. El titular del mismo tendrá después su propia competencia, pero no como propia, sino como derivada de ser, precisamente, titular del órgano administrativo, como decimos. Por más obvio que esto pueda parecer no deja de ser necesario resaltarlo.

El órgano, pues, con carácter general, tiene la competencia. A la persona titular del órgano se le atribuye normalmente la citada competencia en orden a su ejercicio. "La competencia, en el sentido jurídico de la expresión, la tienen sólo los órganos, mientras que a los puestos de trabajo u oficios de la Administración pública que no tienen tal carácter no se les confían verdaderas competencias en sentido jurídico. Tendrán, si, unas determinadas atribuciones, que no procederán de la norma jurídica -como sucede con la competencia que siempre - debe venir establecida y concedida por el derecho objetivo-, sino en la mayoría de los casos, de un mero reparto de funciones por razones - de división de trabajo, realizado mediante simples Ordenes de servicio". (150).

Por competencia de un órgano administrativo podemos entender "La esfera de atribuciones al mismo encomendadas por el ordenamiento - jurídico, el conjunto de facultades y funciones que el mismo puede -

-----

(150) De la Vallina Velarde, Juan Luis. La competencia administra

.../

ejercer" (151). La competencia, viene impuesta por la pluralidad de órganos que existen en la compleja administración actual, y en ese sentido el ordenamiento jurídico decide a favor de un determinado órgano con preferencia a los demás.

En la L.P.A. se indica que la competencia es irremunciable y se ejerce por los órganos que le tienen atribuida. Pero en la propia Ley se prevee la posibilidad de la Delegación, o de la avocación.

También en la propia Ley de Procedimiento Administrativo - (Art. 5º) se realiza lo que podríamos llamar una distribución de competencias entre los diferentes órganos de una misma persona jurídica. Se afirma, en efecto, en dicho precepto que: "Si alguna disposición atribuye competencia a la Administración Civil del Estado, sin especificar el órgano que debe ejercerla, se entenderá que la facultad de instruir y resolver los expedientes no corresponde a los órganos centrales, sino a los inferiores competentes por razón de la materia y del territorio; y, de existir varios de éstos, la instrucción y la resolución se entenderá atribuida al órgano de competencia territorial más amplia."

La Delegación, supone, pues, como decíamos la competencia. Solamente se puede delegar, previos los trámites que la ley señale, las competencias que el órgano delegante tiene atribuidas como propias.

- - - - -

(150).../ tiva y su ejercicio delegado.Revista documentación ad ministrativa nº 70, pag. 25.

(151) González Pérez. Comentario a la Ley de P.A. Civita; Madrid 1977 pag. 119.

La Delegación se produce normalmente entre órganos de una misma persona jurídica, pero entre los cuales existe una relación jerárquica. La delegación es, por tanto, la transferencia de las competencias que un órgano administrativo tiene atribuidas como propias a otro órgano administrativo, normalmente subordinado a él jerárquicamente, hecha siguiendo el procedimiento legal establecido.

Conviene señalar, que al igual que sucedía en la desconcentración y en contraposición de ambas figuras respecto a la descentralización, tampoco aquí existe personalidad jurídica diferente entre delegante y delegado y que por supuesto el delegado actúa como si lo hiciese el delegante, y ambos son órganos de una misma persona, aunque colocados en diferente grado dentro de su escala jerárquica.

Debe también llamarse la atención sobre el hecho de que la expresión "delegación de competencias" es utilizada en ocasiones en sentido un tanto equívoco, como sucede con otros términos de derecho administrativo. En concreto se hace de ella un uso excesivo y "ello ha contribuido a desenfocar la figura, con la consecuencia de que en las más de las ocasiones se tenga un concepto errado de la misma", - baste como afirmación de lo anterior la denominación -repetidas veces dada tanto doctrinal como legislativamente- de órganos "delegados", con que se conoce a los órganos locales de la Administración - del Estado, cuando técnicamente no existe tal situación, pues dentro de las competencias ejercidas por dichos órganos nos encontraremos - con unas que le son concedidas en situación normal, otras en forma - desconcentrada y, también es posible, competencias delegadas".(152).

-----  
(152) De la Vallina Velarde. Citado pag. 29.

Esto mismo podría afirmarse respecto a las competencias de las Intervenciones Delegadas, y más tarde hebrems de examinarlo, baste por ahora su simple mención.

Naturalmente la delegación se efectúa bajo el criterio del delegante. Es decir, será éste en cada caso el que juzgue sobre la oportunidad de la delegación sobre su amplitud y el tiempo de su duración.

Normalmente la delegación se propone un ejercicio más racional de la competencia, en el sentido de agilizar la actuación administrativa.

En ocasiones se ha mantenido que la delegación supone una transferencia del ejercicio de la competencia. "Según esta tesis, admitido como está por la casi totalidad de la doctrina que la delegación no puede efectuarse más que cuando venga autorizada por la norma jurídica, dicha norma viene a establecer una auténtica competencia en favor del presunto delegado, aunque condicionada a la realización del acto de delegación por parte del delegante; es decir, desde el momento que el Ordenamiento jurídico permite una determinada delegación, lo que ello realmente supone es establecer una competencia alternativa entre delegante y delegado, aunque con la nota característica de que la competencia es condicionada para este último, por lo que el acto de delegación vendría a ser una remoción de límites, es decir, tendría el carácter de una autorización administrativa".(153).

Debe entenderse, sin embargo, que con la delegación se crea una nueva competencia en el órgano delegado. "Se produce pura y simplemente la transferencia de una competencia nueva al delegado; es decir,

con la delegación se transfiere al delegado no el poder del delegante, que como sabemos es intransmisibile, sino un poder creado ex novo por el acto de delegación, y ello en virtud de un poder especial que el Ordenamiento jurídico, al prever la posibilidad de efectuar una determinada delegación, otorga al delegante." (154).

Por tanto la delegación exige una norma jurídica que la autorice y en invocación de la cual pueda efectuarla el delegante y exige, también, el acto administrativo concreto de la delegación.

Figura afín a la de la delegación, aunque de signo practicamente contrario a ella es la de la avocación.

Por avocación hemos de entender la figura administrativa por la cual el superior jerárquico de un órgano, puede recabar para si la resolución en un caso concreto, en el cual la competencia viene, en principio, establecida en favor del inferior.

En la avocación, por tanto, el órgano superior atrae hacia si la competencia para resolver. Esta estaba, pues, en el inferior. En este sentido es irrelevante que dicha competencia fuese detentada como propia o como delegada. Tanto en un supuesto, como en el otro, puede producirse la avocación.

La distinción fundamental con la delegación viene dada en función de la relación entre los órganos. En la delegación el órgano-

- - - - -

(153) De la Vallina Velarde. La competencia..... citad. pag. 35

(154) De la Vallina Velarde. La competencia..... citad. pag. 36

superior transfiere parte de sus competencias, en la avocación el superior atrae hacia si la competencia para resolver.

Examinadas hasta aquí con carácter de generalidad las anteriores figuras administrativas, debemos hacer aplicación al caso concreto de la organización del control de los gastos del Estado, que es el que aquí nos interesa.

Al igual que en todas las materias, en nuestro país se ha dado y se da una absorbente centralización en relación con el gasto público y con su control. Es curioso, sin embargo, que en una estructura centralizada y centralista, nos encontraremos con una figura tan especial como la que en este campo constituyen las intervenciones-delegadas.

Decimos curiosa figura, pues induce a confusión respecto a sus competencias, el mismo nombre que tienen. Hemos de determinar si estas competencias, en el supuesto de que las tengan, son propias o si por el contrario todas las que ejercen, le vienen del delegante, como por lo demás parece indicar su nombre.

En principio hay que afirmar una vez más que la competencia en materia de control interno del gasto, pertenece a la Intervención General del Estado. Recordemos que en el art. 16 de la L.G.P. se dice con meridiana claridad: "La Intervención General de la Administración del Estado ejercerá las funciones previstas en el art. 16 de esta Ley (Control de legalidad) con plena autonomía respecto de las autoridades y demás entidades cuya gestión fiscalice.

En la propia Ley, sin embargo, se dice que "por vía reglamentaria se establecerá la competencia de los Interventores-delegados del

Interventor General de la Administración del Estado..." (Art. 94,1).

A continuación en el propio art. 94,2 se señala que "en todo caso, la competencia atribuida por el párrafo 1, del artículo 16- de esta Ley podrá ser delegada...".

Lo primero que cabe indicar es que las competencias atri-  
buidas a la Intervención General, lo son de forma genérica.

Por tanto debemos en un primer momento dilucidar si las facultades que se ejercen por las Intervenciones-Delegadas, lo son en-  
utilización de competencias propias, o por el contrario se trata de-  
funciones ejercidas como delegadas, pero cuya competencia está atri-  
buida y por tanto pertenece a la Intervención General.

Según Suazo "es importante advertir, para evitar falsas interpretaciones, que el juego de este artículo, entre competencias y-  
delegación, se decide por vía legal en cuanto a la segunda, y por —  
vía reglamentaria en cuanto a la competencia, al decir en el párrafo  
primero que "por vía reglamentaria se establecerá la competencia de-  
los Interventores Delegados"(155).

Vemos que la L.G.P. se pronuncia por la atribución de la -  
competencia sobre el control a la Intervención General. Parecería —  
claro, por tanto, que las Intervenciones-Delegadas, actúan como indi  
ca su nombre por delegación (156).

-----  
(155) El control... En análisis de la L.G.P. citado pag. 165.

(156) Es fundamental en el estudio de esta materia el artículo-

.../



Para Gonzalez Navarro está claro que la competencia para intervenir es unicamente de la Intervención General y que las llamadas - Intervenciones delegadas no tienen competencia propia alguna y además - cobran un completo sentido las palabras con las que son designadas, pre cisamente en función de esa carencia de competencias propias. Ni que - decir tiene que el estudio en el que Gonzalez Navarro llega a esta con clusión nos parece completo, coherente y nos parece además que en efecto, de la aceptación de las tesis en él mantenidas se derivaría una - claridad conceptual necesaria en la materia. Pero entendemos también - que el confusionismo tiene su base en la propia L.G.P. ya que el propio art. 94 señala como ya hemos visto que: Por vía reglamentaria se - establecerá la competencia de los Interventores-Delegados. La propia - Ley, pues, que decía que la competencia era de la Intervención General, señala ahora la posibilidad de que se dote de competencia (no delegada, sino desconcentrada) a las Intervenciones-delegadas.

Sinceramente hemos de confesar que no terminamos de ver claro en la materia, pues nos parece que existe una contradicción en los - términos de redacción, no ya de las disposiciones posteriores, sino de la propia L.G.P.

Por lo demás esta cuestión que podría parecer carente de sen tido, tiene una gran trascendencia, ya que de ser competencias propias las que ejercen tales Intervenciones-delegadas, éstas podrán a su vez -

- - - - -

(156).../ de González Navarro, Francisco. Transferencia de Funciones interventoras y competencias de los interventores-Deleg ados" en Revista de resp. y gasto público nº 1 pags. - 123-148.

delegarlas, en tanto que no podrán hacerlo si las que utilizan son ya a su vez delegadas.

En muestra opinión la L.G.P. establece una competencia respecto al control que podríamos llamar genérica y esta competencia se atribuye al órgano central. La propia Ley establece lo que podríamos llamar competencias específicas, en favor de las Intervenciones-delegadas, pero sin precisar en absoluto cuales sean esas competencias específicas. La vía reglamentaria será, la que por autorización de la ley, fije el ámbito de ejercicio de tales competencias específicas.

Naturalmente queda siempre a salvo la posibilidad del órgano central de avocar hacia si la resolución de cualquier expediente - tanto si la competencia de la Intervención-Delegada que tenía que resolverlo era propio, como si era efectivamente delegada.

Las competencias propias de las Intervenciones-delegadas, - serían pues, las que reglamentariamente y según previsión de la propia ley se le hubiesen atribuido directamente. Las delegadas serían - las que el titular del órgano central hubiese estimado oportuno transferirles utilizando para ello la autorización que con carácter general le confiere también el propio art. 94 de la Ley.

En el supuesto de las competencias que a las Intervenciones delegadas se atribuyen como propias, estaríamos precisamente en el caso antes estudiado de desconcentración. En efecto, estaríamos atribuyendo en forma exclusiva la competencia sobre determinadas materias a un órgano que no ocupa la cúspide de la jerarquía administrativa.

Hasta aquí naturalmente tampoco existen mayores inconvenienti

tes. La desconcentración, sin embargo, supone, como ya vimos, que la resolución administrativa del desconcentrado sea firme, en el sentido de que contra ella no se dé el recurso de alzada. Y aquí se presenta de nuevo la confusión que la aceptación de la tesis de la existencia de competencias propias de las Intervenciones-Delegadas plantea, y — también se observa la mayor coherencia de la aceptación de la tesis — de Gonzalez Navarro.

En efecto, la Ley General Presupuestaria establece en los casos de discrepancia del órgano gestor con el reparo de una Intervención la forma en que debe actuarse.

En los casos en que el reparo sea formulado por una Intervención-delegada, corresponde conocer de la discrepancia a la Intervención General, siendo la resolución que adopte obligatoria para — aquella (Art. 98,1).

Una vez más parece que nos encontramos ante una figura administrativa de carácter general, que no tiene un encuadre perfecto en el ámbito del control, o bien que no produce todos sus efectos normales.

En realidad no puede sin embargo ser considerado propiamente como un recurso de alzada el planteamiento de una discrepancia. En el fondo de todo el proceso de control está siempre el poder de paralización que el reparo fiscal puede producir en la gestión administrativa general, y en definitiva el recelo que de siempre ha suscitado — el control mismo.

Nuevamente nos encontramos con la pugna entre el interés ge

neral que el control salvaguarda y ese mismo interés general en que la administración cumpla sus programas. De la lucha entre estos dos intereses generales contrapuestos, nacen instituciones que si se acomodan en lo posible a las generales, no dejan de tener unas especiales características, que las hacen gozar de ciertas peculiaridades.

Hemos de tener presente que tanto la desconcentración como la delegación, producen de hecho la misma consecuencia: la resolución del expediente por el órgano inferior de la jerarquía administrativa.

En ninguno de los dos supuestos se da la existencia de personalidad jurídica diferente de la del órgano central.

En realidad, por tanto, la distinción entre uno u otro, carecería en cierta forma de trascendencia jurídica, si no fuese por la posibilidad de delegación que se da en la desconcentración y que no existe en la delegación.

En este sentido el problema se plantea con cierta generalidad al aparecer el Real Decreto 489/1979 de 20 de febrero sobre reorganización de la Administración Territorial de la Hacienda Pública.

En dicho Real Decreto, se crean las Administraciones de Hacienda, una de cuyas secciones es precisamente la Intervención. Estas administraciones quedan de alguna manera sujetas a la tutela de las Delegaciones de Hacienda del territorio en el que se hallan enclavadas. En lo que a las Intervenciones-delegadas provinciales se refiere, si su competencia les viene por la desconcentración administrativa de funciones, dicha competencia la podrán delegar en las Intervenciones de las Administraciones y ejercer, por tanto, esa espe-

cie de autotutela; pero si las competencias que tienen atribuidas las tienen por delegación de la Intervención General, no podrán a su vez delegarlas en las Intervenciones de las citadas Administraciones, y por consiguiente las funciones que tales Intervenciones realicen deberían serles atribuidas por la Intervención General a través también de la delegación, pero de una delegación directa.

El problema planteado en el Real Decreto citado y al que — acabamos de hacer mención se renueva con mayor claridad en el art. 7º de la ley 34/80 de 21 de junio. Señala en efecto esta norma: "Se desconcentran en los Interventores de las Delegaciones de Hacienda y respecto al ámbito de ésta las siguientes competencias:

- a) La intervención crítica o previa de todo acto, documento o expediente susceptible de producir derechos de contenido económico o movimiento de fondos o valores.
- b) La intervención formal de la ordenación del pago.
- c) La intervención material del pago.

2. Las funciones que se desconcentran según el número anterior podrán ser delegadas, con la conformidad del Interventor general de la Administración del Estado, en favor de miembros del Cuerpo Especial de gestión de la Hacienda Pública, especialidad de Contabilidad, en las Administraciones de Hacienda y en otras unidades de ámbito inferior a la provincia.

3. En todo caso, los Interventores de Hacienda podrán avocar para si cualquier acto o expediente que consideren oportuno".

Parece deducirse claramente de su texto, en primer lugar la

Existencia de competencias propias de las Intervenciones-Delegadas de las Delegaciones de Hacienda. En segundo lugar la posibilidad de que los interventores-delegados pueden ejercer la delegación de esas competencias en los Jefes de Sección de Intervención de las Administraciones de Hacienda. No es necesario un mayor detenimiento para comprobar la singularidad que establece esta ley en el ámbito de la delegación de las competencias administrativas en general e interventoras - en particular.

Para terminar diremos que a pesar, pues, del nombre de Intervenciones-delegadas que reciben todas las dependencias de la Intervención General, creemos que realizan en ocasiones funciones que les son atribuidas directamente por el ordenamiento jurídico y en el ejercicio de las cuales, por tanto, utilizan competencias propias.

El Art. 16 de la L.G.P. habría atribuido la competencia genérica al Centro directivo y el Art. 94 habría atribuido competencias a las Intervenciones-delegadas, unas directamente y necesitando tan solo de su especificación reglamentaria, otras indirectamente y a través de la delegación que el titular de las mismas debe de efectuar para que pueda surtir efectos su ejercicio.

En el primero de los casos estamos ante el ejercicio por la Intervención-delegada de una competencia propia atribuida por el ordenamiento jurídico.

En el segundo la competencia corresponde al órgano central de forma propia. En este supuesto con el acto de delegación, nace una nueva competencia que será la que ejercita la Intervención-delegada en

su actuación.

Llegados a este punto solo nos queda señalar qué competencias deben ser desconcentradas y cuales, en cambio, convendría delegar, así como las que debería reservarse la propia Intervención General.

En este sentido habría que conjugar y tener presente tanto - la L.P.A. que establece en principio la competencia de los órganos inferiores (Artículos 5 y 6) como sobre todo que la Intervención como an tes decíamos existe en función de la Administración a la que controla, y así concluir que la competencia de cualquier dependencia de de la In tervención General, debe tener la misma extensión y los mismos límites que los que tenga la autoridad junto a la que actúa.

También con carácter general debe afirmarse la prioridad o - preferencia en la atribución de competencias a los órganos inferiores, y ello tanto en cumplimiento del antes citado precepto administrativo, como sobre todo, en aras de una funcionalidad cada vez más exigible - de cualquier órgano administrativo.

Si respecto a la atribución de competencias, debe prevalecer el principio de desconcentración, en cuanto a la delegación, debe quedar al arbitrio total del órgano central, y ello también en función de la libertad que debe regir como principio dentro de esta institución - administrativa.

b) Las Intervenciones Delegadas.

Para el ejercicio del control interno atribuido a la Intervención General, se vale este órgano de la existencia de las Intervenciones delegadas en los diferentes servicios y organismos que manejan fondos públicos, tanto de ámbito estatal como periférico o territorial (157).

En el apartado anterior, hemos visto que estas Intervenciones delegadas, realizan unas funciones desconcentradas en ellas, con competencia propia, mientras otras funciones le son delegadas por el Interventor General.

Debemos examinar a continuación, cuales son precisamente — las competencias que corresponden a cada órgano de esa compleja entidad que es la Intervención. Comencemos por señalar las diferentes Intervenciones-delegadas que existen y a través de las cuales junto con la propia Intervención General se realiza la función del control interno. Según el Decreto 215/77 de 8 de Febrero estas son:

- 1.- Intervenciones-Delegadas en los Departamentos ministeriales civiles y en sus centros directivos.
- 2.- Intervención-Delegada de la Dirección General del Tesoro.
- 3.- Intervenciones-Delegadas en los Organismos autónomos y - otros entes públicos.

- - - - -

(157) Nada hay que señalar en cambio a la clasificación que González Navarro F. "Transferencia de funciones... citada" hace de las intervenciones delegadas como organizaciones comple-



4.- Intervenciones Territoriales de la Administración del -  
Estado.

5.- Intervenciones Generales de los Departamentos de Ejército, Marina y Aire.

6.- Servicios de Contabilidad de las Administraciones militares de Ejército, Marina y Aire.

7.- Vocales-Interventores y otros representantes en los Tri  
bunales Económico-Administrativos, Consejos, Juntas, Comisiones y ór-  
ganos colegiados en general, en los que preceptivamente así esté dis-  
puesto.

8.- Otros servicios del Centro Interventor en la Administra-  
ción General y Autónoma.

Las competencias se distribuyen entre el Centro directivo y los servicios delegados, en virtud de las disposiciones que para tal-  
fin se dictan. En la actualidad esta distribución se rige por el Real  
Decreto 1124/78 de 12 de mayo. En su virtud, la Intervención General-  
fiscalizará los gastos siguientes: (158).

- - - - -

(157).../ jas con una doble dependencia: orgánica de la estructu-  
ra superior en la que se encuadran y funcional respecto de  
la Intervención General.

(158) El anteproyecto de Reglamento de la L.G.P., regula esta ma-  
teria en forma muy similar. La única diferencia importante  
la constituye el último párrafo, en el cual se dispone que  
las cifras delimitativas de competencias, y que en el pro-  
yecto se elevan a 30.000.000 de pesetas, podrán ser modifi-  
cados en cualquier momento por el Interventor General de -  
la Admón. del Estado por resolución publicada en el B.O.E.

Esta medida agilizará sin duda las distribuciones

.../

a) Los de cuantía indeterminada.

b) Los que hayan de ser aprobados por el Consejo de Ministros.

c) Los de cuantía igual o superior a 5.000.000 de pesetas - relativos a obras cuya adjudicación se proponga por los sistemas de - concurso o contratación directa.

d) Los de gestión de servicios públicos, cuyo presupuesto - de gastos de primer establecimiento se prevea superior a 5.000.000 de pesetas o su plazo de duración exceda de dos años y se proponga su adjudicación por contratación directa.

e) Los de suministro de bienes cuyo importe total sobrepase la suma de 3.000.000 de pesetas y se proponga contratar directamente.

f) Los motivados por reformados de obras en los que simultaneamente concurren las siguientes circunstancias:

1.- Que impliquen, aislada o conjuntamente, modificaciones del contrato primitivo en cuantía que exceda al 20 por 100 de su importe.

2.- Que eleven el total de las obras a una suma igual o superior a 5.000.000 de pesetas, aún cuando inicialmente hubiese sido inferior a dicha cantidad, y

3.- Que no contenga propuesta de resolución de contrato.

g) Los de adquisiciones patrimoniales, cuya cuantía supere - la cifra de 3.000.000 de pesetas y se propongan por contratación di - recta, y

- - - - -

(158).../ de competencias que ahora necesitaban ser reguladas - por Decreto, pero no es en modo alguno la mejor solución - posible.

h) Los que se deriven o tengan el carácter de adicional de otros que hubiera fiscalizado la Intervención General de la Administración del Estado.

Así mismo serán fiscalizados por dicho Centro Interventor:

a) Los relativos a contratos de gestión de servicios públicos a que se refiere el artículo 62 de la ley de Contratos del Estado y 196 de su Reglamento, siempre que motiven o puedan motivar el reconocimiento de derechos u obligaciones de contenido económico.

b) Aquellos que deban ser informados por el Consejo de Estado, el de Economía Nacional o la Dirección General de lo Contencioso.

De la enumeración de competencias realizada por el Decreto se deduce que la que corresponde al Centro abarca a los casos concretos que en él se especifican. Para el resto de las cuestiones no enumeradas directamente, debe entenderse que la competencia corresponde a las Intervenciones-delegadas.

Así además lo reconoce el mismo Real Decreto en el que se señala que "los Interventores-delegados, tanto en la esfera civil como en la militar.... ejercerán en toda su amplitud la fiscalización previa de las obligaciones o gastos cuyo acuerdo sea de la competencia de las Autoridades superiores de los Ministerios, Direcciones, Centros, Dependencias o Entidades estatales autónomas en las que aquellos se hallen destacados".

Las Intervenciones-delegadas, ejercen su función, pues con idéntica amplitud a la que tengan para acordar gastos las autoridades junto a las que actúen, y la ejercen en todos los expedientes, con la

salvedad de los que se encuentren taxativamente enumerados en la relación que antes se transcribió.

Sin embargo a pesar de la correcta aplicación del principio de desconcentración y del contenido en la L.P.A., respecto a la preferible competencia de los órganos inferiores respecto a los superiores, debe señalarse la imperfección que supone hacer figurar en una norma legal de este rango límites cuantitativos, aún cuando sólo sea por el riesgo continuo de desactualización que ello supone.

Una solución más sencilla y creemos que técnicamente más correcta, hubiera sido excluir de la desconcentración todos los expedientes en los que se señalen cifras limitativas, es decir prácticamente la mayor parte de ellos, pues en su gran mayoría los expedientes administrativos son generalmente de cuantía concreta.

Con posterioridad y para evitar el que el Centro directivo tuviese que examinar expedientes de mínima cuantía, utilizar la técnica de la delegación, en este caso señalando ya claramente límites - - cuantitativos.

La ventaja de este segundo sistema es evidente. En efecto, - el delegante puede en cualquier momento modificar la delegación, lo - que desde el punto de vista administrativo no plantea la complicación de la desconcentración que al requerir un Real Decreto puede en ocasiones resultar difícil de conseguir, y cuando menos necesita la conformidad de los demás ministerios, con lo que se complica innecesariamente el tema al menos en el aspecto burocrático.

En este sentido el texto que conocemos del anteproyecto del

Reglamento de la L.G.P. al que nos hemos referido en la nota marginal, señala también límites cuantitativos, si bien trate de salvar el obstáculo que suponen en el apartado último señalando que "las cifras anteriores delimitativas de competencias, podrán ser modificadas en cualquier momento por resolución del Interventor General de la Administración del Estado, publicada en el Boletín Oficial del Estado".

Hemos de repetir que creemos más adecuado la técnica de delegación para estos supuestos, en la forma antes señalada, aunque la referencia citada supone ciertamente un pequeño avance sobre la regulación actual (159).

-----

(159) No deja de ser cierto, sin embargo, que dicha norma, en el supuesto de aprobarse en la redacción que señalamos — propicia el confucionismo a que se refiere González Navarro F. en "Transferencia de funciones ... citado", porque se habla de modificar competencias desconcentradas sin — norma legal.

#### 4.- ESPECIAL REFERENCIA AL CONTROL DE LEGALIDAD.

##### 4.1. REQUISITOS DE VALIDEZ DEL ACTO ADMINISTRATIVO.

El acto administrativo de disposición de fondos, será eficaz jurídicamente hablando en la medida en que haya sido respetado el camino legal fijado para su conocimiento. En ese camino, el control es un eslabón más, y como tal eslabón necesario para que el acto pueda considerarse completo. Esto naturalmente, nos lleva a plantearnos los efectos que un defecto o la falta del elemento del control produce en el acto administrativo.

Para determinar estos efectos, lo primero que necesitamos plantearnos es cual sea exactamente la naturaleza del elemento mismo del control. Pero antes incluso de estudiar esta naturaleza, nos interesa plantearnos con un carácter mucho más general la validez y la eficacia del acto administrativo en general.

Solo cuando ya se haya hecho un ligero repaso de esa teoría general, podrá hacerse la aplicación al caso concreto. En efecto, el control no es más que un elemento más del acto administrativo y la incidencia de su falta o defecto en el expediente de gastos, será una aplicación de la teoría general de los efectos que sobre el acto administrativo produzca el defecto o falta de un elemento de su misma naturaleza.

Naturalmente tal elemento dentro del acto administrativo de disposición de fondos tendrá sus propias características, pero nunca — éstas nos deben hacer perder de vista el sometimiento a principios — más generales, que le son de plena aplicación.

Zanobini define el acto administrativo como cualquier declaración de voluntad, de deseo, de conocimiento o de juicio realizados — por un sujeto de la Administración pública en el ejercicio de una potestad administrativa.

Esta definición ha devenido clásica y es admitida entre nosotros por diversos autores, así: Garrido Falla (160), García de Enterría y Fernández Rodríguez (161) González Pérez (162), etc.

El acto administrativo así concebido, tiene que reunir una — serie de elementos o requisitos. De hecho la falta de estos requisitos nos coloca ante un acto viciado.

Para que el acto pueda producir los efectos normales que la Administración pretende conseguir con él, tiene que haber sido dictado respetando escrupulosamente el ordenamiento jurídico administrativo.

- - - - -

(160) Tratado de derecho administrativo. Volumen I. Madrid 1961 — pag. 365.

(161) Curso de derecho administrativo. Madrid 1975, pag. 342. Estos autores aceptan la definición si bien modificada. Para ellos acto administrativo es la declaración de voluntad, de juicio, de conocimiento o de deseo realizada por la Administración en ejercicio de una potestad administrativa que es distinta de la potestad reglamentaria.

(162) Comentarios a la L.P.A. Madrid 1977 Civitas. Página 253.

Según la diferente gravedad de los defectos que puedan existir en el acto administrativo, (pues obviamente no todos los elementos del acto tienen el mismo valor), el acto viciado es sancionado — con la irregularidad ó con la invalidez.

Los elementos que configuran el acto administrativo son de tres clases: Subjetivos, objetivos y formales. En la L.P.A. se establecen claramente estas tres clases de requisitos. "Los actos administrativos —dice la citada ley— se producirán por el órgano competente— mediante el procedimiento, que, en su caso estuviese establecido. El contenido de los actos se ajustará a lo dispuesto en el ordenamiento jurídico y será adecuado a los fines de aquellos" (Art. 40).

Entre los requisitos subjetivos que el acto administrativo exige para que pueda producir sus efectos, el primero es que sea producido por una administración. Frente a los actos de otros órganos — del Estado, el acto administrativo necesita para nacer de una administración.

Ahora bien la Administración del Estado hoy es enormemente compleja y para cumplir sus fines está compuesta de muy diversos órganos.

Estos órganos son diferentes unos de otros, y tienen atribuidas competencias propias y específicas cada uno de ellos. Se exige, — pues, no solo una Administración que produzca el acto, sino que esa Administración a la que corresponde el acto, lo realice a través del órgano que en el caso concreto tenga atribuida la competencia por el ordenamiento jurídico.



Naturalmente la competencia debe ser doble, pues tiene que tenerla atribuida tanto el órgano del que el acto emana, como la persona física que materialmente actúa por el órgano. Es decir el funcionario que dicta el acto administrativo debe ser titular legal del órgano que también legalmente resulta competente.

Respecto a los requisitos objetivos, nos encontramos en primer lugar con el presupuesto de hecho. Este presupuesto de hecho tiene que venir tipificado en la norma que sirve de base al acto administrativo, y su realización origina la posibilidad de que la Administración actúe.

El presupuesto de hecho puede consistir en una situación material fácilmente comprobable, o puede consistir también en una situación más compleja y por ello difícilmente comprobable, pero que en todo caso debe darse en la realidad y por tanto está sujeta a comprobación judicial (García Enterría y Fernández Rodríguez) (163).

El caso más claro y al mismo tiempo más delimitado de presupuesto de hecho, nos lo da el derecho financiero. En efecto para que nazca un tributo, es necesario que se de un hecho imponible y éste, el artículo 28 de la Ley General Tributaria lo define precisamente cuando establece que: "El hecho imponible es el presupuesto de naturaleza jurídica o económica fijado por la Ley para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria". En otros supuestos su exigencia y delimitación será menos clara, pero desde luego nunca menos exigible para el perfeccionamiento del acto administrativo.

- - - - -

(163) Opus citado, página 348.

También debe señalarse dentro de los requisitos objetivos - el de la finalidad. El acto administrativo nace para cumplir un objetivo determinado, este es su fin.

Ya vimos que la L.P.A. habla de que el contenido del acto - debe ser adecuado a los fines que para él ha fijado el ordenamiento - jurídico. También el contenido del acto administrativo debe acomodarse a ese mismo ordenamiento.

Por lo que al objetivo del acto, se refiere, este debe de - ser posible y lícito y por supuesto debe estar determinado. Aunque es - tos conceptos pertenezcan al derecho privado, son perfectamente aplicables en el ámbito administrativo de la teoría del acto. Es más, la - propia L.P.A. sanciona con la nulidad de pleno derecho el acto cuyo - contenido sea imposible.

Por último también es requisito objetivo la causa. La causa de los actos administrativos aparece como el interés público a satisfacer en el caso concreto, representa el fin objetivo hacia el que ha de actuar la Administración en cada una de sus concretas determinaciones. La causa es, por tanto, un elemento objetivo del acto administrativo. "Distintos de ella aparecen los motivos, que no son sino las - - - - - varias razones, más o menos remotas e inmediatas, que impulsan el - - - - - "iter voluntatis" del agente y que en su último desarrollo, para que - el acto sea legítimo, deben coincidir, con la causa" (164).

Serían así los motivos, diferentes de la causa, el último - requisito objetivo del acto administrativo. En realidad "la exigencia de motivación de un acto administrativo, y, aún más, la investigación

- - - - -  
(164) González Pérez. Obra citada página 270.

de la misma por el juez, viene a concentrar en un solo instrumento fi  
nal, todas las exigencias de los requisitos objetivos que hemos estu-  
diado en este apartado (165).

La causa, pues, del acto seria el propio interés público en la realización del acto, en tanto que los motivos serian las razones — que movieron la voluntad del órgano que dictó el acto. De ahí que si-  
bien para constatar la existencia de la causa no es necesaria mayor — justificación, aunque, como ya dijimos, puede ser verificada por los — tribunales, el Derecho Administrativo si exige en múltiples ocasio-  
nes que los actos sean motivados, o mejor dicho que se dé publicidad a los motivos por los que un acto fué realizado. En lo que a la causa se refiere, no se exige esa mayor justificación porque se presume. Así por ejemplo, si para que exista expropiación debe darse utilidad pú-  
blica o interés social, es evidente que sólo puede existir un acto ad ministrativo concreto de expropiación, si en él se dan tales supues-  
tos de utilidad pública o de interés social.

En palabras más sencillas, trataremos de distinguir, si ca-  
be, fin, causa y motivo del acto. El fin seria la consideración en — virtud de la cual "la norma ha configurado la potestad que el acto — ejercita; a la efectividad de ese servicio al fin normativo concreto — por el acto administrativo, debe reservarse, justamente, el concepto y el nombre de causa en sentido técnico" (166).

Los motivos serían las razones concretas del órgano para — dictar el acto.

- - - - -

(165) García de Enterri. Obra citada página 351.

Requisitos también del acto administrativo son los formales y desde luego no son menos importantes que los anteriores. La falta - de tales requisitos formales, da también lugar a la ineficacia del acto. Ya vimos que el citado artículo 40 de la L.P.A. afirmaba que el - acto se producirá según el procedimiento establecido en cada caso. Entre los requisitos formales generales de la actividad administrativa - tenemos que tener en cuenta que los de lugar no son de especial relevancia jurídica.

Los requisitos de tiempo tienen una mayor importancia en el procedimiento administrativo. Los actos deben respetar los límites de tiempo fijados en cada caso.

En cuanto a la forma, debe normalmente adoptarse la escrita, conforme dispone la propia L.P.A. (artículo 41).

Quedan así delimitados, si bien sea en forma esquemática, - los elementos necesarios que deben confluir para que nazca un acto administrativo capaz de producir efectos jurídicos.

Examinados los requisitos de validez, veamos a continuación los vicios del acto administrativo y sus consecuencias y dentro de éstas distinguiremos entre las que se siguen de la:

- a) Nulidad de pleno derecho.
- b) Anulabilidad.
- c) Suspensión del acto administrativo.

El acto administrativo se dicta para que dé lugar a unos — efectos y desde el mismo momento en que nace comienza a producir normalmente esos efectos, entre otras razones porque goza de presunción de validez. Esta presunción de validez, privilegio de la Administración, implica que el acto administrativo se supone, en principio, dictado de acuerdo con las normas legales que regulan su nacimiento y — por tanto es capaz de obtener la finalidad para la que fué concebido.

Puede, sin embargo, suceder, que el acto administrativo, no reúna todos los requisitos que serian exigibles para producir aquella validez. En estos casos, se dice, que el acto administrativo esta viciado. El acto viciado es irregular y no puede producir los efectos — que para él tenía previstos el ordenamiento jurídico.

Existe, pues, una desvinculación entre validez y eficacia, — ya que un acto es inválido desde que nace si le falta alguno de los — elementos necesarios que la ley exige, pero en tanto esa invalidez no sea declarada y sancionada, el acto es susceptible, al menos en determinados casos, de producir sus efectos.

Hay supuestos, no obstante, en que esa eficacia que presupone la existencia del acto administrativo, no se produce de inmediato. Son los supuestos contemplados en el artículo 45 de la L.P.A. En ellos la eficacia del acto está condicionada al cumplimiento de determinados requisitos.

Esta demora, o cesación temporal de eficacia, se produce en los casos en que lo exija la naturaleza del acto, o también cuando está supeditada a su notificación, publicación, o aprobación superior.

En todo caso más adelante veremos el problema de la suspensión íntimamente unido a éste de la demora en la producción de efectos del acto administrativo. Baste ahora su mención y baste también advertir que — esa falta de eficacia constituye la excepción.

En los casos en que el acto nace con defectos que condicionan o anulan su eficacia, tales defectos no son siempre los mismos, de ahí que la sanción que el ordenamiento prevé para ellos tampoco sea la misma en todos los supuestos.

Puede que el acto no tenga ni siquiera la apariencia de tal, o que los defectos de que adolece sean elementales y evidentes. En estos casos se dice que el acto es inexistente. Para el profesor Garrido Falla, tal tipo de actos no plantea problema alguno, puesto que el tratamiento reservado a los mismos es el que se daría a los supuestos de nulidad de pleno derecho. En ocasiones, sin embargo, al estar tasados estrictamente en la ley los supuestos de nulidad, podrían plantearse problemas para la admisión de esta nulidad, por no encajar en ninguno de los casos previstos en el artículo 47 de la L.P.A. Quizás la solución mejor, fuese la de ignorar lisa y llanamente tales actos como proponen los profesores García de Enterría y Fernández Rodríguez, aunque esto podría ser peligroso, pues siempre quedaría el arbitrio personal — discernir qué actos eran inexistentes por vulnerar principios evidentes, aunque tales principios no encontrasen acomodo en los supuestos de la nulidad.

Dejando aparte la categoría especial de los actos inexistentes, se dan otras dos categorías de actos viciados: Los actos nulos y los actos anulables.

La nulidad absoluta se caracteriza porque, a diferencia de otros supuestos que se examinarán después, "los actos así viciados - no pueden nunca producir efectos jurídicos, cualquiera que sea el momento en que efectivamente se haga uso de la acción de nulidad ante los Tribunales. Por su parte, éstos se limitan a "declararla", pues el acto es nulo no por consecuencia de la sentencia que se ha dictado, sino porque en su propio origen está viciado de nulidad".(167).

Ahora bien, la nulidad es una grave sanción para el acto, - de ahí que sólo se reconozca en los casos en que la ley la establece tasativamente.

En los demás casos, y por tanto puede decirse que es la — norma general, la existencia de algún vicio lleva aparejada la posibilidad de anular el acto. Es decir, la sanción prevista para los defectos menos graves, es la de la anulabilidad del acto.

Las diferencias fundamentales entre nulidad y anulabilidad son claras: La declaración de nulidad puede hacerse en cualquier momento, en tanto la anulabilidad sólo puede hacerse valer en los plazos que el ordenamiento jurídico establece para ello. De otra parte - los actos nulos son insubsanables y por tanto no pueden ser convalidados, en tanto que esta técnica administrativa si puede ser aplicada a los actos anulables. Por último la nulidad produce sus efectos desde el momento en que se dictó el acto (ex tunc ) en tanto la anulabilidad sólo los produce desde el mismo momento en que es declarada (ex nunc).

- - - - -

(167) Garrido Falla. Obra citada, página 411.

De las diferencias expuestas, se deducen los caracteres de la nulidad. En efecto en ella la acción para pedirla no tiene plazo - de prescripción. El defecto que la produce no puede ser subsanado por la autoridad administrativa, y caso de que se declare la nulidad, las consecuencias son las mismas que si el acto no hubiera existido nunca.

a) Nulidad de pleno derecho.

¿Pero qué actos son nulos? La L.P.A. en su artículo 47 declara nulos de pleno derecho los actos:

- a) Dictados por órganos manifiestamente incompetentes.
- b) Aquellos cuyo contenido sea imposible o sean constitutivos de delito.
- c) Los que se dicten prescindiendo total y absolutamente — del procedimiento establecido, o vulneren las normas que rigen la formación de voluntad de los órganos colegiados.
- d) También serán nulos de pleno derecho las disposiciones - administrativas en los casos previstos en el artículo 28 de la Ley de Régimen Jurídico de la Administración del - Estado ( L.R.J.A.E.) (168).

-----

(168) Del artículo 23 al 28 de la L.R.J.A.E. se establece el rango legal de las disposiciones emanadas de los diferentes - órganos administrativos y con carácter general que ninguna disposición administrativa podrá vulnerar preceptos de - - otra de rango superior.



El primer problema que plantea esta disposición, es si esta enumeración constituye un "numerus clausus" o por el contrario admite algún otro supuesto no recogido en ella.

En un primer momento se trató de mantener el principio del "numerus clausus". Sin embargo el ámbito de aplicación era excesivamente restringido y había supuestos que exigían la nulidad, y que no venían contemplados en el artículo 47, de ahí que hoy se haya ampliado el campo de dichos supuestos de nulidad radical.

"El simple enunciado de los supuestos de nulidad establecidos por leyes especiales es expresivo de la insuficiencia de la fórmula general. Esta lista de supuestos específicos de nulidad demuestra también que el único criterio válido cuando se trata de delimitar los dos tipos básicos de invalidez es el de la gravedad y trascendencia de los vicios que se tratan de sancionar. Cuando esta gravedad es máxima, de forma que el vicio cometido trasciende del puro ámbito de intereses del destinatario del acto viciado para afectar al interés general, al orden público, la sanción aplicable tiene que ser la nulidad de pleno derecho, ya que lo que de alguna manera afecta a todos no puede quedar al arbitrio del eventual consentimiento de uno solo.

Decidir cuándo un vicio o infracción alcanza esta trascendencia general es algo muy difícil de encerrar en fórmulas generales. Esto explica por qué en el Derecho Comparado se han tratado de evitar este tipo de fórmulas y se ha preferido mantener un cierto casuismo jurisprudencial". (169).

- - - - -

(169) García de Enterría y Fernández Rodríguez. Obr. citad. página 414.

He aquí expuesto de forma clara y con brevedad uno de los - problemas con los que tropieza el instituto de la nulidad de pleno de recho. En efecto, en nuestro ordenamiento jurídico, se prefiere una - cita de casos concretos sancionados por normas legales con la nulidad de pleno derecho, ~~que~~ una formulación general que sólo más tarde va - llenandose de contenido, dejando la labor de llenarla al arbitrio judi cial. Esto conduce a que, por ejemplo, en los casos en que falte al - acto los más ~~ex~~enciales elementos, no podrá, sin embargo ser declara da su nulidad, si no es que fué dictado prescindiendo total y absolu tamente del procedimiento legal establecido.

Cada supuesto de nulidad tiene, pues, que estar recogido en una norma legal.

Los profesores García de Enterría y Rodríguez Fernández — (170) hacen una relación exhaustiva de estos casos de nulidad contenidos en las diferentes normas.

A los efectos de lo que constituye la materia de esta tesis, deben destacarse dos casos concretos de nulidad contenidos en otras - normas legales diferentes del citado art. 47 de la L.P.A. y ello por su incidencia directa en el gasto público.

El primero de ellos se recoge en el artículo 41 del Reglamento de Contratos del Estado. En él se sancionan con nulidad los actos - administrativos preparatorios del contrato de obras o el acto de adju dicación de contratos en los casos previstos en el artículo 47 de la -

- - - - -  
(170) Obra citada página 411 y siguientes.

L.P.A. También declara dicho artículo 41 nulas de pleno derecho las adjudicaciones realizadas en favor de empresarios incursos en prohibiciones o incompatibilidades de las señaladas en el artículo 9 de la ley de Contratos del Estado. Por último la nulidad se extiende a las adjudicaciones realizadas sin consignación presupuestaria.

El segundo de los casos citados viene señalado en el art. 60 de la L.G.P. En él se dispone que los créditos autorizados en el estado de gastos de los presupuestos tienen carácter limitativo y, por tanto, no podrán adquirirse compromisos de gastos por cuantía superior a su importe, siendo nulos de pleno derecho los actos administrativos y las disposiciones generales con rango inferior a Ley que infrinjan la expresada norma, sin perjuicio de las responsabilidades a que haya lugar (171).

Esta sanción ya venía recogida en el artículo 39 de la Antigua Ley de Administración y Contabilidad, según la cual no podían contraerse obligaciones cuyo importe excediese del crédito legislativo, siendo declaradas nulas las que infringieran esta disposición.

Volviendo a la normativa general contemplada en el art. 47 de la L.P.A. el primero de los supuestos generales allí contemplados, el primero lo constituye la incompetencia del órgano administrativo que dicta el acto, pero esa incompetencia debe ser clara ya que la Ley dice incompetencia manifiesta.

El Tribunal Supremo, por vía jurisprudencial viene declarando nulos aquellos actos que se salen del ámbito de la Administra-

- - - - -

(171) Téngase presente lo dispuesto en el artículo 76 de la misma Ley.

ción e invaden la esfera de actuación de otros órganos del Estado. Así la sentencia de 28 de Marzo de 1977 afirma que la irrenunciabilidad — de la competencia hace que esta "deba ser ejercida por los órganos — que la tengan reconocida como propia, y de aquí que cuando se dicta — por quien carezca de atribuciones para ello, el acto adolece de un vi cio que lo invalida, determinando su anulabilidad (Regla General artículo 48 de la L. Pro. Adm.) e incluso su nulidad plena en el supuesto específico previsto en el apart. a) del artículo 47 de la propia Ley — que no se da en todos los casos de incompetencia, puesto que para que surja, el acto ha de ser dictado por órgano manifiestamente incompete — tente, es decir que la falta de atribuciones se dé a conocer de una — manera patente, como manifestada de forma clarividente y palpable por no estarle atribuida al órgano decidente la materia en que resolvió".

En la propia sentencia citada se establece la distinción, en tre incompetencia por razón de la materia, e incompetencia por razón — del lugar (territorio) o de la jerarquía, ya que mientras aquella da — lugar a la nulidad, éstas sólo son supuestos de anulabilidad.

En idéntico sentido a esta sentencia, es constante la juris prudencia. (172). También es constante la distinción entre las distin —

-----

(172) Entre otras sentencias de 1 de Marzo y 21 de Mayo de 1975, 9 de Junio y 24 de Noviembre de 1976. En concreto esta última afirma que "para que se produzca la nulidad plena de — un acto administrativo por razón de incompetencia del órga no, es necesario que ésta sea "manifiesta" cuya acentua — ción adverbial indica que no basta una incompetencia par — cial, dudosa o subsanable, sino que se ofrezca clara e irre — mediable, es decir, notoria, evidente y grave, y para de — terminar tal conducta no se puede acudir a un término gene ral, sistemático, sino que es preciso examinar, en concre — to, la declaración normativa de competencia, la actuación —

tas clases de competencia, y en el mismo sentido se señala que hay lugar a la declaración de nulidad, únicamente cuando esa incompetencia, sea tal por razón de la materia, y además grave, notoria, palpable, evidente, en una palabra manifiesta. Por el contrario los restantes casos de incompetencia, esto es, la que hace referencia al lugar, al tiempo o la jerárquica, dan lugar únicamente a la anulabilidad del acto.

Desde un punto de vista estrictamente doctrinal" parece — evidente la improcedencia de limitar la nulidad a determinadas especies de incompetencia. A tenor del precepto legal, no juega para nada el grado de incompetencia. Tanto da que sea por razón de la materia, por razón del lugar o por razón del tiempo. Lo único relevante es el grado de ostensibilidad" (173). Es decir de ser la incompetencia ostensible y manifiesta habría de seguirse la nulidad de pleno derecho del acto administrativo.

En todo caso ambas posturas, doctrinal y jurisprudencial, — no están en el fondo tan separadas como a primera vista pudiera parecer, si bien la dificultad mayor estriba en la falta de rigor técnico, o al menos en la dificultad de apreciar técnicamente el valor de la palabra manifiesta, referida a la incompetencia. En todo caso son muchas las sentencias, en que claramente se señala esto. Así en la — de 31 de Marzo de 1966 se afirma que para que haya lugar a nulidad — del acto ha de dictarse "por órgano manifiestamente incompetente, es

- - - - -

(172).../del órgano y el conjunto de los derechos e intereses — legítimos afectados por la resolución que se trata de declarar nula.

(173) González Pérez. Obra citada página 321.

decir, no de cualquier manera, sino con clarividente y palpable incompetencia". En igual sentido otra de 18 de junio de 1976, en la — que se señala que el acto incurrió en "nulidad de pleno derecho al — ser dictado por órgano manifiestamente incompetente".

El segundo de los supuestos de nulidad de pleno derecho — contenido en el artículo 47 es el de los actos de contenido imposible, o aquellos que sean constitutivos de delito.

Se trata en realidad de dos supuestos diferentes. En el ca so de los actos de contenido imposible, esta imposibilidad será más — bien material o física, pues la imposibilidad jurídica, nos coloca — ría ante un acto en realidad inexistente.

De otra parte para que se de la nulidad, habrá de ser origi nario el contenido imposible. Para algunos autores (174) en realidad estaríamos en todos los supuestos ante actos inexistentes.

Desde el plano jurisprudencial se exige un contenido deter minado y posible puesto que "es requisito inexcusable de toda resolu ción administrativa la de poseer un contenido determinado, ya que — formalmente concebida en término de ambigüedad, imprecisión o ininte ligibilidad es de suyo de imposible cumplimiento y por tanto nula".. "toda vez que el defecto formal de indeterminación de contenido del acto hace a éste inidóneo para alcanzar su fin". (Sentencia de 7 de Julio de 1976).

- - - - -  
(174) García Enterria y Fernández Rodríguez. Obra citada pag. - 408.

En cuanto a la segunda parte de esta nulidad, la referente a los actos constitutivos de delito, no plantea problema alguno, ya que en el caso de darse este supuesto, será la jurisdicción penal la que se pronunciará, previamente, sobre la posible existencia o no de delito, y en un momento posterior la jurisdicción contenciosa, conocido — aquel pronunciamiento, actuará en consecuencia, procediendo a anular — el acto a dejarlo subsistente, según corresponda.

El tercer supuesto de nulidad previsto en el artículo 47 de la L.P.A. tiene a su vez otras dos partes: actos dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento establecido y actos dictados sin tener en cuenta las normas que rigen la formación de voluntad de los órganos colegiados.

En el primero de los casos los vicios se consideran defectos formales y por tanto solo darán lugar a nulidad cuando siendo esenciales produzcan indefensión. Debe tenerse en cuenta, que el defecto de procedimiento, en principio, da lugar únicamente a la posibilidad de instar la anulabilidad.

Es evidente por otra parte que esa carencia total y absoluta del procedimiento no significa ausencia del mismo, ya que entre otras cosas la Administración siempre actúa a través de un determinado camino procesal. Lo que quiere por tanto señalarse con este término, "prescindiendo total y absolutamente del procedimiento establecido" en cuanto falta susceptible de producir la nulidad absoluta, es la utilización inadecuada del proceso formal, de tal manera que afecte a la misma — esencia del acto.

Esto hace que este requisito sea uno de los más controvertidos de los incluidos en el artículo 47 de la L.P.A.

La jurisprudencia del Tribunal Supremo, en ocasiones parece dar pie a interpretar que la falta de algún requisito esencial, que produce indefensión a los administrados, dá pié a la declaración de nulidad de pleno derecho.

Así en sentencia de 21 de Noviembre de 1977 se dice que — "las nulidades formales en el campo administrativo han de interpretarse con criterios restrictivo, reduciéndose sus estimaciones a todos — aquellos casos en que se hubiere prescindido de un requisito esencial para que el acto administrativo alcance su fin y, en todo caso, que — con la omisión del trámite o trámites no observados se hubiere causado la indefensión del administrado".

Sin embargo la jurisprudencia es en este punto normalmente — más exigente y reiteradas sentencias dan a entender que la nulidad só lo se produce cuando se ha dictado el acto prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legal establecido, pasando a ser fundamental la locución total y absolutamente.

Así en sentencia de 14 de Noviembre de 1977 se afirma que — para que "se produzca la nulidad de pleno derecho por prescindirse — del procedimiento legalmente establecido es necesario que se prescinda "Total y absolutamente", no basta que se infrinja algún trámite,— por esencial que éste sea, pues, cmo ya tiene declarado la jurisprudencia de esta Sala el empleo de esas dos locuciones adverbiales recalcan la exigencia de que se haya prescindido por entero de un modo — manifiesto, terminante del procedimiento fijado en Ley para elaborar—



el acto". En el mismo sentido la de 29 de Enero de 1976 indica que pa ra que se dé la nulidad de pleno derecho" es imprescindible no la infracción de alguno o algunos de los trámites por esenciales que sean, sino la falta total y absoluta del procedimiento legalmente establecido para ello". Doctrina nuevamente reiterada en 1 de marzo del mismo año.

No obstante, como antes indicábamos, el problema estriba en que todo acto es dictado siguiendo un procedimiento, lo que lleva a - poner el acento en la valoración que se dé al procedimiento seguido. - En uno de los considerandos de una sentencia de 27 de Mayo de 1975 se afirma la nulidad de los actos "dictados prescindiendo totalmente del procedimiento determinado para dictarlos", lo que, si bien no debe su poner, la ausencia de todo trámite, por rudimentario que sea, signifi ca la omisión de los esenciales integrantes del específico de que se trate, debiendo entenderse aplicable la sanción de nulidad de pleno - derecho, siempre que el procedimiento observado por la Administración, no sea el concreto previsto por la Ley para cada supuesto".

Esto conduce a concluir que será siempre una valoración de - las circunstancias, a apreciar libremente por los Tribunales, la que - aconsejará la sanción que se imponga al acto, pronunciándose por la - nulidad o la anulabilidad, según los casos.

Esta parece por otra parte la interpretación más lógica, -- pues de llevar con rigor gramatical la expresión "prescindiendo total y absolutamente del procedimiento" habríamos esterilizado este aparta do del artículo 47, toda vez que cualquier acto administrativo exige - un proceso formal, y de hecho se sigue para dictarlo un determinado - camino, aunque tal vez ese camino no sea el adecuado o aún siendo lo -

carezca de algún elemento imprescindible para conseguir el fin que se propone.

Por lo que se refiere a los actos dictados con infracción de las normas que regulan la formación de voluntad de los órganos colegiados, estamos también ante un supuesto en el cual lo que debe ser examinado es si en esa formación de voluntad se ha seguido un procedimiento correcto, o por el contrario falta alguno de los requisitos esenciales. Estos requisitos esenciales hacen referencia entre otros a la convocatoria, composición del órgano, el orden del día, quorum de asistencia y votación, y deliberación y votación (175).

Como ya vimos la legislación administrativa prevé otros supuestos de nulidad. En concreto, los dos que más directamente inciden en el gasto público, son el contemplado en el artículo 60 de la L.G.P. que declara la nulidad de las obligaciones contraídas sin crédito presupuestario, y el del artículo 41 del Reglamento de contratos que declara nulos los celebrados, si concurren las causas del artículo 47 de la L.P.A. o el 60 de la L.G.P. y además declara nulos los contratos celebrados por contratistas incurso en alguna de las incompatibilidades del artículo 9 de la Ley de Contratos.

Estos dos supuestos (Artículo 60 L.G.P. y 41 R.C.) no presentan, sin embargo un gran problema interpretativo, ya que en ambos casos la apreciación, o no, de la nulidad, se basa en supuestos de hecho fácilmente contrastables e independientes de criterios subjetivos.

No puede terminarse este apartado sin mencionar la nulidad de pleno derecho que acarrean aquellas disposiciones que infringen -

-----  
(175) González Pérez. Obra citada, pag. 333.

la jerarquía normativa. En efecto, la Administración al dictar sus reglamentos debe someterse a la Ley sin sobrepasar en ningún caso — los mandatos que en ella se contienen y por otra parte ninguna disposición administrativa puede vulnerar otra de rango superior. Las normas dictadas contraviniendo esto, serán nulas de pleno derecho y así lo ha recogido reiterada jurisprudencia.

#### b) Anulabilidad

Todos aquellos actos que adolezcan de algún vicio esencial y no entren dentro de los actos nulos de pleno derecho, son anulables. Hay que hacer constar que en realidad la regla general es la anulabilidad, ya que la nulidad supone una sanción de excesiva dureza. De ahí que lo normal, en el caso de actos administrativos viciados, es la anulabilidad.

El artículo 48 de la L.P.A., indica que son anulables los actos que incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico, incluso la desviación de poder. Por lo demás, el defecto de forma sólo lo determinará la anulabilidad, cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, o dé lugar a la indefensión de los interesados.

La anulabilidad, sólo puede ser solicitada por los interesados en los plazos que prevé la legislación, ya que pasados éstos, el acto deviene firme, al quedar automáticamente subsanados los vicios que le afectasen. De otra parte, la anulación del acto, produce sus efectos desde el momento en que se dicta.

Ahora bien, el primero de los motivos, dada la brevedad de los plazos para interponer recursos, es, en ocasiones, o puede serlo, causa de perjuicios a los administrados lo que ha llevado a algún — autor a cuestionar su real efectividad. (176).

En cuanto a los defectos de forma que dan lugar a la anulabilidad, de la propia ley se deduce que para que dicha anulabilidad — se produzca, el defecto debe de ser esencial o producir indefensión — de los interesados, es decir no es suficiente la falta de cualquier — elemento formal.

-----  
(176) Garcia Enterrria y Fernández Rodriguez, obra citada pag.419.

"pese a su general aceptación (se refiere a la caducidad — de los plazos en que pueda instarse la anulabilidad del ac to), hay que decir que este planteamiento carece de serias justificaciones materiales y técnicas. Carece de justifica — ción material porque, en efecto, no es justo que se puedan perder derechos sustantivos de los particulares por el sim ple transcurso de unos pocos dias. El interés público no — lo exige así, por muy rigurosamente que se interprete di — cho interés. Carece de justificación técnica, porque en la base de este planteamiento hay una confusión inadmisibile — entre las cuestiones de procedimiento y las cuestiones de — fondo, entre el concepto de facultades procedimentales y — el de derecho material, lo cual es claramente incorrecto.

Esta confusión adquiere particular gravedad en aque — llos casos en que el propio ordenamiento administrativo es tablece expresamente plazos de prescripción de derechos. — Así, por ejemplo, el artículo 122-2 LRF establece, a propó — sito de la indemnización a que está obligada la Administra — ción por los daños que su actividad pueda causar a los par ticulares, que "el derecho de reclamar prescribe al año — del hecho que lo motivó". Pues bien, tan categórica decla — ración legal puede resultar de hecho suplantada si se hi — ciesen prevalecer frente a ella los plazos mucho más cor — tos de los recursos configurados como plazos preclusivos — de caducidad. Si el particular lesionado reclama y su re —

.../

Nuestro Tribunal Supremo en sentencia de 1 de Marzo de — 1977 sostiene precisamente esta teoría, que por lo demás es reiteradamente mantenida por la jurisprudencia, afirmando que "no todos los vicios o infracciones procedimentales cometidos en un procedimiento administrativo tienen entidad jurídica suficiente para amparar una pretensión anulatoria, por causa formal, dado que sólo los defectos — muy graves que impidan al acto final alcanzar su fin o que produzcan la indefensión de los interesados, podrán determinar su anulabilidad".

Igual mantenimiento se hace en sentencias de 25 de Enero y 26 de Mayo de 1977 y 3 de Noviembre de 1975. En esta última se recoge que "la doctrina legal viene estableciendo que no todos los vicios o infracciones de trámites procedimentales originan la nulidad de un acto administrativo, pues además de necesitar ser graves, la ley exige que den lugar a la indefensión de los interesados o que el defecto de forma sea de tal entidad que el acto, precisamente por la omisión de procedimiento cometida, carezca de los requisitos formales — indispensables para alcanzar su fin."

Como ya dijimos existen diferencias fundamentales entre la nulidad y la anulabilidad. Una de esas diferencias y no la menos importante es la posibilidad de convalidación. Los actos anulables dice la L.P.A. (artículo 53) podrán ser convalidados, basta para ello —

-----

(176) .../ clamación es rechazada por no reunir los requisitos formales exigidos por la Ley, ese error llevará consigo — la pérdida definitiva del derecho a la reparación del daño sufrido. Como bien se comprende, esto no tiene parecido con el Derecho privado y no puede ser aceptado sin protestar".

que se subsanen los vicios de que los actos adolecen. Por el contrario los actos que adolecen de nulidad de pleno derecho son insubsanables. En ningún momento pueden ser convalidados.

La convalidación es, pues, el acto en virtud del cual un - acto que era anulable, deviene válido.

El acto administrativo de convalidación, cuando el vicio - de que adoleciere el acto primitivo sea el de incompetencia, podrá - ser dictado por el órgano que se considere competente, si es superior jerárquico del que dictó el primitivo.

En este caso, deben tenerse en cuenta las clases de competencia a que ya antes se ha aludido. En efecto parece que la L.P.A. se refiere exclusivamente a la incompetencia por razón de la jerarquía, declarando a este tipo de incompetencia como la única convalidable, - sin embargo, debe entenderse que toda posible incompetencia puede - ser convalidada, salvo en el supuesto de que sea manifiesta, ya que - entonces habría lugar a la declaración de nulidad absoluta.

Por lo que a nuestra jurisprudencia se refiere, viene de-clarando la nulidad absoluta en los supuestos de incompetencia mani-fieta por razón de la materia, dejando en cambio la anulabilidad pa-ra los demás supuestos. Así en sentencia de 28 de Abril de 1977 se - señala en uno de los considerandos que resulta indispensable distin-guir entre incompetencia por razón de la materia, del territorio o - jerárquica, pues mientras que en primer caso se impone la invalidez - con el máximo rigor -SS de 18 y 28 de Noviembre de 1961, 30 de Enero de 1962-, en los demás supuestos se proclama la simple anulabilidad. (177).

Sin embargo, en opinión de amplios sectores de la doctrina, ya vimos que debe dar lugar a la nulidad la incompetencia manifiesta, cualquiera que sea su clase, dejando como anulable también cualquier clase de incompetencia, siempre que no sea manifiesta.

Esta misma teoría parece por lo demás deducirse de una sen-tencia de 16 de Marzo de 1976 en la que se afirma sin distinción de-ningún tipo que no puede haber lugar a nulidad, ya que se trataba de incompetencia relativa y no manifiesta, incompetencia que, en su caso, produce solamente la anulabilidad y es susceptible de convalidación.

- - - - -

(177) En el mismo sentido y si cabe con más claridad otra sen-tencia de 9 de Junio de 1976, afirma que "la competencia aparece como el primer requisito a cumplir, por cuanto — que la Ley exige que se produzca por órgano competente, a lo que es igual que emane del órgano entre cuyas atribuciones esté precisamente la de dictar el acto de que se trate, dado que según ha declarado la jurisprudencia la irremunciabilidad de la competencia (Art. 48 y 8 y concordantes de la Ley) exige que ésta se ejerza por los órganos — que la tengan atribuida como propia, de aquí que cuando — se dicta por quien carece de atribuciones para ello, el — acto adolece de un vicio que lo invalida, determinando su anulabilidad (Art. 48 de la Ley) e incluso su nulidad ple-na. En los casos de actuación de órganos manifiestamente incompetentes, esto es, que la falta de atribuciones se — da a conocer de una manera patente o notoria como manifes—tando de forma palpable no estar atribuida al órgano de — cidente en la materia en que conoció y resolvió, resultan—do plena, notoria y grave, aparte de ser conveniente dis—tinguir entre incompetencia por razón de la materia o por razón del territorio o jerárquica, puestos que si en el pri-mer caso se impone la invalidez con rigor, en los demás supuestos se proclama la simple anulabilidad.

En todo caso y como principio general que es lo que ahora nos interesa, habrá lugar a la convalidación y por tanto será ésta - procedente cuando el defecto de que adolece un acto, no le haga susceptible de ser nulo de pleno derecho.

También el acto será convalidable, cuando el vicio con el que haya nacido sea la falta de alguna autorización. En este supuesto, la convalidación se producirá cuando se una al acto la autorización que faltaba.

En el supuesto de que el defecto fuese la falta de algún - informe, si éste es preceptivo, no ha lugar a la convalidación. Esto es de todo punto lógico, porque si la finalidad de estos trámites es ilustrar al órgano decisor, no tiene sentido un informe posterior a la decisión.(178).

Por último el acto convalidado produce todos sus efectos - desde el momento de la convalidación.

c) Suspensión del acto administrativo.

El acto administrativo goza cuando nace, como ya antes dijimos de la presunción de validez, es decir está destinado a desplegar su eficacia "erga omnes". El artículo 45 de la L.P.A. dispone --

-----  
(178) González Pérez. Obra citada página 355. En el mismo sentido García de Enterría y Fernández Rodríguez. ob. citada - pag. 433.



que "los actos de la Administración serán válidos y produzcan efecto desde la fecha en que se dicten salvo que en ellos se disponga — otra cosa". Esta presunción de validez es la que lleva a admitir la inmediata ejecutoriedad del acto administrativo proclamada en el artículo 44 de la misma ley.

En los apartados anteriores hemos visto los casos de cesación definitiva de la eficacia del acto como consecuencia de su anulación. Pero la eficacia puede cesar también no de un modo definitivo, sino temporalmente, y esta cesación temporal de eficacia, constituye precisamente la esencia de la suspensión.

Revocación y suspensión están, pues, íntimamente unidas y en definitiva en ambas es idéntico el fundamento que doctrinalmente las sustenta. La diferencia entre ellas estriba en que si bien aquella hace referencia a algo definitivo, como puede ser la anulación, — esta es solamente provisional.

La suspensión es así "una medida de carácter provisional y cautelar, llamada a asegurar la integridad del objeto litigioso (suspensión en vía de recurso) o a garantizar la imposición del criterio del ente u órgano superior que ostenta la tutela o el control sobre el autor del acto (suspensión como medida de tutela o control) en — tanto se produce una decisión definitiva sobre la validez del mismo.

Cuando esta decisión se produce la situación de provisionalidad creada por el acuerdo de suspensión cesa, de forma que si el acto resulta válido o se renuncia a revocarlo reaparece la eficacia temporalmente suspendida y si, por el contrario, resulta inválido o es revocado, la eficacia cesa definitivamente". (179).

El supuesto más claro de suspensión viene recogido en la propia L.P.A. cuyo artículo 116 prevé la posibilidad de que la autoridad a quien compete resolver un recurso administrativo -en principio el recurso no suspende la ejecución del acto impugnado- suspenda la ejecución si de llevarse a cabo la misma se siguiese un daño de difícil reparación.

El segundo supuesto de suspensión o demora de eficacia lo constituye el previsto en el párrafo 2 del artículo 45 ya que en ella la eficacia quedará demorada cuando así lo exija el contenido del acto o este supeditada a su notificación, publicación o aprobación superior.

Tanto en un caso como en otro cuando la causa que motivó la suspensión desaparezca, el acto administrativo producirá todos sus efectos, si no ha sido anulado. Así tras la resolución del recurso la suspensión, en el caso de haber sido dictada, desaparece. Del mismo modo se hace eficaz el acto notificado, publicado, o convalidado por la autoridad superior, ya que al cumplimiento de estos requisitos estaba condicionada la producción de sus efectos.

Por lo que a la suspensión cautelar de la ejecución de un acto recurrido se refiere, es doctrina jurisprudencial constante, — que debe causar para que pueda ser acordada, daños de imposible o dificil reparación. Durante mucho tiempo era bastante que la reparación pudiese cuantificarse para que el T.S. entendiese que no había lugar a la suspensión. Hoy es doctrina común que lo que se debe valorar es

- - - - -

la irreparabilidad o no del posible daño, y por tanto no es un dato-definitivo el que ese daño pueda cuantificarse, pues, incluso en tales supuestos, puede ser grave y por tanto da lugar a la suspensión.

Esta doctrina se mantiene en auto de la Sala Cuarta del T. S. dictado en 9 de noviembre de 1976. En efecto, se afirma en sus considerandos que, ciertamente, "la suspensión de la ejecución del acto que se somete a la revisión jurisdiccional por las vías impugnatorias del recurso contencioso-administrativo, no es medida cautelar o preventiva que deba adoptarse en todo caso de impugnación, porque, requiere, la previsión de unos perjuicios cuya reparabilidad no resulta factible y ofrezca dificultad, pero tampoco es acertado sostener-que la posibilidad de una reparabilidad por vías indemnizatorias, excluye, en todo caso, la suspensión, porque, aparte de que la dificultad de la reparación, no cabe excluirla, sin más, por la circunstancia de que el daño o perjuicio que podría derivar de la ejecución — sea valorable económicamente, no todos los perjuicios son de fácil — conversión en un "quantum" económico equivalente o tienen otra dimensión o efectos difícilmente medibles con criterios económicos o la — ejecución comporta un complejo de perjuicios actuales, continuados, — difícilmente soportables; por lo que, en cada caso, en atención a las singulares circunstancias concurrentes, deberá estimarse la entidad-del daño o perjuicio que si el recurso tuviera que ser estimado se revelaria como ilegítimo y, en contemplación de esta estimación, aten-ta a la dificultad reparatoria y, en este marco, del carácter sopor-table o no de situaciones duraderas de detrimento, privación o menoscabo y de la eficacia restablecedora de las medidas "a posteriori", — otorgar la preventiva medida de las repercusiones perjudiciales que-pudieran ocasionarse, en contemplación, también, del interés público en juego".

Esto, no obstante, es evidente que en multiples ocasiones, sigue siendo fundamental la cuantificación económica.

En cuanto a los supuestos de suspensión de eficacia, previstos en el artículo 45,2 tampoco plantean mayor problema, unicamente en lo que a la notificación se refiere, debemos decir que en principio todo acto administrativo con destinatario determinado, debe ser notificado. Si la notificación ha dado lugar a variadisima jurisprudencia, no es por el hecho de que se niegue el principio, por todos admitido, sino porque la L.P.A. así como otras normas más concretas, someten la notificación a un "iter" procesal estricto, que no siempre es seguido con la corrección debida.

Lo mismo podria decirse respecto a la publicación, si bien en este supuesto los defectos formales no suelen plantearse con tanta frecuencia como en la notificación.

#### 4.2. REQUISITOS DE VALIDEZ DEL ACTO SOMETIDO A CONTROL

##### 4.2.1. Naturaleza jurídica de la fiscalización.

Los principios que acabamos de examinar, como norma general que son, afectan a todo acto administrativo, sin excepción alguna, — cualquiera que haya sido la Administración que produjera el acto.

En este sentido los actos administrativos emanados de la Administración financiera, tienen un determinado camino legal, que debemos respetar para que se produzcan válida y eficazmente. Cuando el acto administrativo ha respetado ese camino, deviene perfecto y susceptible de alcanzar su fin.

Dentro de los varios actos que la Administración financiera puede producir, algunos tienen un contenido económico, o son susceptibles de tenerlo. En efecto, muchos de sus actos crean derechos bien a favor de la propia Administración, bien a favor de los particulares. — En el primer caso estaremos ante los actos que normalmente producirán ingresos en las arcas del Tesoro, en el segundo, ante las que producirán obligaciones.

Estos actos administrativos, tienen necesariamente por disposición legal que ser sometidos a control. Para que el acto, pues, — deba entenderse que está completo y puede producir válida y eficazmente sus efectos, tiene necesariamente que haber sido varificado — por el órgano controlador.

Hay ocasiones, sin embargo, en que el acto de disposición de fondos, se da por realizado totalmente, cuando aún no ha sido — controlado. Es decir, el acto nace sin uno de los requisitos que le galmente le constituyen.

Puede suceder también que el acto haya sido sometido a — control y el órgano controlador no se conforme con su realidad, es- decir formule reparos.

Tanto en un supuesto como en el otro, se plantea el pro- blema de la validez y eficacia del acto.

Naturalmente en tales condiciones el acto no es perfecto- ni susceptible de producir validamente todos su efectos. Del valor- que se dé al elemento de control como componente del acto, depende- rá la solución que se adpte respecto a su posible anulación.

En efecto, dicho valor condicionará al acto carente de es te requisito, de forma que su nulidad, anulabilidad con posibilidad de convalidación o sin ella, o su simple imperfección, no serán más que las consecuencias obligadas de la naturaleza jurídica que haya- mos reconocido al elemento de control.

Esta es precisamente la razón que nos ha movido a estudiar previamente aquellas figuras con carácter de generalidad.

En lo que sigue trataremos de aplicar estas normas genera les al acto administrativo financiero de disposición de fondos pú- blicos.

Conviene, no obstante señalar que si bien el gasto público se realiza a través de un acto administrativo similar a cualquier — otro, existen en ocasiones, como no podía ser menos, unas notas características especiales, que condicionan aquél, o que nos hacen dudar sobre la posibilidad de aplicar todos los principios generales — estudiados.

Distinguir entre las notas características propias a las — que nos referimos y aquéllas que aún siendo especiales no tienen una justificación suficiente, es la tarea, no siempre sencilla que debe — ser necesariamente acometida.

Todos los actos, documentos y expedientes de la Administración Civil o militar del Estado de los que se deriven derechos u — obligaciones de contenido económico, serán intervenidos (Art. 92 L.G. P.).

Cualquier acto, expediente o documento por el cual el Estado se decida a autorizar un gasto tiene que ser fiscalizado. La fiscalización, pues, será un elemento más en la perfección del acto administrativo de disposición de fondos.

Ese elemento del acto que es la fiscalización puede ser considerado como de mero trámite, o bien entender que se trata de un elemento esencial para perfeccionar el acto, o puede ser considerado como un informe preceptivo, o bien como una parobación o autorización.

Naturalmente según la consideración que quiera dársele, así las consecuencias a obtener de la falta de fiscalización serán diferentes en cada caso.

En el supuesto de que se considere a la fiscalización como un elemento de mero trámite para la perfección del acto, estaríamos en el supuesto de su falta, ante un acto irregular, que de producirse daría lugar a la exigencia de responsabilidad del funcionario que lo hubiese dictado, pero nunca a la anulación del acto por la falta de dicho requisito formal.

Si por el contrario y dada la forma en que la fiscalización es concebida en muchos casos, se entiende que se trata de un informe preceptivo, es evidente que el acto administrativo en el que no se haya cumplido dicho trámite de fiscalización, encaja en el supuesto del artículo 53, párrafo 5, de la L.P.A. por lo que el acto en el que se hubiese dado este defecto sería anulable, y al mismo tiempo no sería susceptible de ser convalidado.

En el caso de que la fiscalización sea considerada como un elemento del acto, pero no de mero trámite, sino esencial, de tal forma que hayamos de entender que su falta afecta fundamentalmente al acto carente de este requisito, impidiéndole conseguir sus efectos, la solución no deviene tan clara. En efecto, ya antes vimos que es doctrina tradicional de nuestro T.S. que para que haya lugar a la nulidad del acto se requiere no la falta de un requisito por esencial que sea, sino siguiendo literalmente el artículo 47 de la L.P.A. que se prescinda total y absolutamente del procedimiento establecido. En este supuesto, pues, aceptada esa jurisprudencia, habríamos de pronunciarnos por la anulabilidad del acto. La diferencia con el supuesto anterior, es que mientras en él la falta no era convalidable, en éste sí que podrá ser convalidada con lo cual el acto se convierte en plenamente válido y eficaz a partir del momento en que se convalida.



Sin embargo, en la doctrina administrativa, se avanza la hipótesis de que esta interpretación es demasiado roma y no hace sino esterilizar las posibilidades de aplicación del artículo 47.

En efecto ya veíamos como para algunos autores el simple enunciado es expresivo de la insuficiencia de la fórmula general — (García de Enterría y Fernández Rodríguez).

Según estos mismos autores "la lista de supuestos específicos de nulidad demuestra también que el único criterio válido cuando se trata de delimitar los dos tipos básicos de invalidez es el de — gravedad y trascendencia de los vicios que se tratan de sancionar. — Cuando esta gravedad es máxima, de forma que el vicio sometido trasciende del puro ámbito de intereses del destinatario del acto viciado para afectar al interés general, al Orden público, la sanción — aplicable tiene que ser la nulidad de pleno derecho, ya que lo que — de alguna manera afecta a todos no puede quedar al arbitrio del eventual consentimiento de uno sólo.

Decidir cuándo un vicio o infracción alcanza esta trascendencia general es algo muy difícil de encerrar en fórmulas generales, Esto explica por qué en el Derecho Comparado se han tratado de evitar este tipo de fórmulas y se ha preferido mantener un cierto casuismo-jurisprudencial " (180).

Por último si se entiende que la fiscalización es una aprobación o autorización, podría llegarse a pensar en la posible nulidad del acto dictado prescindiendo de ella, o bien, según los supues

- - - - -

(180) Obra citada pág. 414.

tos, en la anulabilidad, susceptible también en este supuesto, de convalidación.

Todas estas posibles posturas han sido sostenidas por por - diferentes autores, lo cual ya nos indica que la determinación de — cual sea la naturaleza de la fiscalización no es tan sencilla como en un primer momento pudiera parecer.

El profesor Albiñana considera el Control como un elemento - del acto, simplemente formal. Para él, dicho elemento no tiene reconocida categoría de elemento natural para la perfección del acto. "Al - fin se trata de un trámite interno que desencadenará la oportuna corrección disciplinaria del funcionario que haya incurrido en la omisión....."

..."Es decir, en ningún caso la fiscalización funciona como requisito constitutivo del acto administrativo". (181).

Naturalmente en tales circunstancias, la única sanción a — aplicar será la que disciplinariamente corresponda al funcionario que haya sido responsable de que el acto administrativo se dictase sin la fiscalización exigida por la norma legal, pero dicho acto de cara al exterior sería válido y eficaz, capaz por tanto de producir todos sus efectos.

- - - - -

(181) Primeras jornadas sobre control de la actividad financiera de la Administración Pública. Conferencia pronunciada con motivo del centenario de la Intervención General del Estado, Noviembre 1974, F.N.M.T. Madrid 1975, página 55.

Según Herrero Suazo (182) "la fiscalización previa de los actos administrativos es un "trámite", informe esencial que se integra en los mismos, la fiscalización se asimila a la aprobación superior del artículo 45,2, de la Ley de Procedimiento. Su carácter es - el de acto necesario para perfeccionar los actos administrativos de reconocimiento de derechos o de obligaciones del Estado". Más adelante dice el mismo autor, que "respecto a las obligaciones, la fiscalización tiene el carácter de informe preceptivo por aplicación - del artículo 24 del Reglamento. (Se refiere al de 3 de marzo de 1925).

La omisión de la fiscalización afecta a la validez, pero - produciéndose una invalidez que se concreta y recoge en el artículo 48 de la Ley de Procedimiento (Anulabilidad)"... Y sigue señalando - "No es posible considerar la omisión del informe o de la práctica - fiscal como afectando a la validez en el sentido del artículo 47 de la Ley de Procedimiento (Nulidad de pleno derecho) por cuándo además de ser excepcional esta teoría en el Derecho Administrativo, como dijimos, tiene reiteradamente manifestado el Tribunal Supremo - que "Procede declarar, aun de oficio, la nulidad de actuaciones - cuando se han infringido los trámites esenciales del procedimiento administrativo" (Sentencia de 29 de Febrero de 1962), requiriendo - además que sean esenciales para la consecución del fin; no basta, en efecto, que se infrinja alguno de los trámites esenciales del procedimiento es preciso que este hecho de prescindir sea total y absoluto".

- - - - -

(182) Eficacia jurídica de la fiscalización Hda. Pública nº - 31 pag. 102.

Es decir, según Herrero la fiscalización es un trámite preceptivo que se debe unir al acto administrativo de disposición de fon dos públicos. Aceptada esta calificación, es evidente que la sanción debe ser la anulabilidad y sin posibilidad de convalidación conforme es generalmente aceptado por doctrina y jurisprudencia para la omisión de informes que tienen la consideración de preceptivos.

En informe de 19 de diciembre de 1978 la Dirección General de lo Contencioso se pronuncia por entender que la fiscalización es un trámite administrativo con carácter de informe preceptivo. En efecto, afirma dicho centro directivo: "La L.G.P. no determina qué efectos produce en el acto administrativo la falta de cumplimiento del re quisito de la intervención previa.

La solución no puede ser otra que la que se predica en general para todos los supuestos de vicio administrativo consistente en la omisión de informes preceptivos. Se trata de un vicio de anulabilidad del acto, que tiene la particularidad de no admitir su posterior convalidación, según resulta de lo expresamente establecido en el artículo 53,5 de la Ley de Procedimiento Administrativo, conforme al cual la posibilidad de convalidación no será aplicable a los casos de omisión de informes o propuestas preceptivos.

La jurisprudencia ha confirmado que la falta de estos infor mes preceptivos constituye un vicio esencial de procedimiento que determina que el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, lo que produce su anulabilidad por aplicación del artículo 42,2 de la Ley de Procedimiento Administrativo, anulabilidad que no puede convalidarse por la posterior aportación del infor me preceptivo. Así lo establece con toda claridad la sentencia de 30-

de Marzo de 1976 y en el mismo sentido se pronuncian las de 23 de Ju nio de 1969, 8 de Febrero de 1973 y 7 de Mayo de 1974".(informe de - 19 de diciembre de 1978).

El profesor González Pérez recientemente y refiriéndose en concreto a la fiscalización en la contratación administrativa, señala que dado el enorme volumen del gasto público, el control es lógico sea el elemento más importante, sin parangon posible, con ningún otro. Señala a continuación la existencia de órganos de control para verificar que la Hacienda Pública en su actuación se ajusta a la legalidad. "Tales afanes de perfección se encaminan al logro de garantías en la administración de los caudales públicos, cuyo empleo, en la más estricta legalidad es (¿qué duda cabe?) una cuestión de interés público.

La importancia de la función fiscal, sensibilizada en el sentir tradicional del Consejo de Estado, se proyecta sobre toda la vida económica pública, salvaguardando tanto los intereses estatales como los de los administrados, en cuanto que, respecto de éstos, es garantía del cumplimiento no sólo de las formalidades y solemnidades contractuales, sino de la legalidad vigente.

Se manejan así, por lo expuesto, esencialmente dos conceptos:

- 1) Limitación de la discrecionalidad, y
- 2) Mediación del interés público.

Supuesta la omisión por la Administración gestora de la actuación interventora, ¿Cómo se conjugan aquellos puntos a través de las hipótesis de nulidad y de anulabilidad?. Sencillamente: Sólo por

la vía de la nulidad más absoluta, pues admitir la figura de la anulabilidad permite a la Administración marchar por el camino de ignorar su auto control, con lo que seguirá en el campo de lo discrecional, ya que por vía convalidatoria actuará hacia sí misma, sin consideraciones hacia el interés público. Ello con el agravante de que, - además, de cara al administrado, habrá cínicamente intentado conservar una imagen de Administración económica, clara y limpia.

Unicamente la nulidad radical de todo lo actuado sin la debida intervención será verdaderamente operativo y, sólo así, en verdad, podrá hablarse de una auténtica acción de autodisciplina económica (183).

Por último para otros autores entre los que se encuentra - el profesor Garrido Falla, la fiscalización es un caso que encajaría en los supuestos de la autorización o en la aprobación. Para él las aprobaciones son actos administrativos que normalmente sólo cumplen su función en el campo de la fiscalización y los controles orgánicos administrativos. Pero mientras la autorización es, en tal campo, un acto de fiscalización preventiva, la aprobación se produce a posteriori, es decir, cuando el acto fiscalizado ya se ha producido válidamente. (184).

Autorización, pues, y aprobación, se distinguirían según - el momento en que se producen. En el caso de autorización, si lo que

- - - - -

(183) Prólogo a Contratos Administrativos de Oscar Moreno. Madrid 1978, página XIII.

(184) Garrido Falla. Tratado de Derecho Administrativo. Instituto de Estudios Políticos. Madrid 1961, página 403.

debe someterse a la misma es un acto jurídico, podría la falta de la misma determinar la nulidad absoluta de lo actuado, en aplicación de la norma civil de que los actos dictados contra lo dispuesto en la ley son nulos. En estos caos la autorización funciona como presupuesto de validez, en tanto la aprobación funcionaría no como presupuesto de validez sino únicamente de eficacia.(185).

¿Cuál es pues en realidad la naturaleza jurídica del Control? En nuestra opinión, ya dijimos que la solución no era tan simple como en un primer momento hubiera podido parecer, y la mejor prueba es la variedad de opiniones expuestas.

Como vimos la L.G.P. exige que todos los actos de la administración susceptibles de producir obligaciones sean sometidos al control de legalidad. Esta generalidad se encamina a lograr en cada caso

-----

(185) Garrido Falla, en nota a pie de página en la obra citada, - página 402, dice textualmente: "La cuestión de saber si la autorización es presupuesto de validez o de eficacia en relación con el acto autorizado, debe resolverse teniendo en cuenta las siguientes distinciones. Si lo sometido a autorización administrativa es una determinada actividad material, entonces la falta de autorización puede dar lugar a una responsabilidad administrativa (de tipo sancionador) - de su autor, así el ejercicio del derecho de reunión sin autorización gubernativa previa puede dar lugar a la imposición de multas u otras sanciones gubernativas. En cambio, si lo sometido a autorización es un acto jurídico, en algunos casos la falta de los mismos pudiera provocar incluso la nulidad de este último, en aplicación del principio contenido en el artículo 4º del Código Civil. Se deduce de aquí que la autorización actúa en tales casos como presupuesto de validez."

una gestión de los fondos públicos presidida por la legalidad, y es to es en realidad una cuestión de interés público.

En efecto, que el dinero público sea gastado conforme disponen las normas legales aplicables, es algo que interesa a todos - los ciudadanos, ya que todos contribuyen a ese gasto, en la medida - en que pagan sus impuestos. Ahora bien, una cuestión de interés pú - blico, no puede quedar reducida a una cuestión de mera forma por - más que se exigiese responsabilidad al funcionario causante de la - falta de fiscalización del acto.

Este interés público solo queda salvaguardado por la via - de la posibilidad de anular el acto administrativo de disposición - de fondos que adolece del defecto de falta de fiscalización. El problema está en determinar si esa anulación debe hacerse por el cami - no de la nulidad absoluta, o por el de la simple anulabilidad. Ya - vimos que normalmente nuestro T.S. en reiterada jurisprudencia, exige para pronunciarse por la nulidad la falta total y absoluta de - procedimiento, y que no basta con la falta de algún requisito por - esencial que éste sea. También vimos como determinados autores estiman que la falta de determinado requisito esencial si afecta al or - den público, al interés general, debería bastar para declarar la nulidad de pleno derecho (García de Enterría y Fernández Rodríguez). Vimos también como para otros (González Pérez) la falta de fiscali - zación exige la declaración de nulidad por ser un requisito esencial que afecta al interés general. No habría, pues, inconveniente en - declarar que el control es un requisito esencial del acto adminis - trativo de disposición de fondos.

Conviene, antes de seguir adelante hacer una precisión, -



aunque por el título de la tesis resulta obvia. Nos estamos refiriendo exclusivamente al ámbito de los gastos, de las obligaciones del Estado.

La razón, sin embargo de la dificultad de encajar la naturaleza del elemento de control dentro de alguno de los presupuestos señalados, deriva de que no siempre al hablar de control de legalidad, estamos refiriendonos al mismo acto, ni este acto se realiza en el mismo momento.

Ya en otro epígrafe vimos, que uno de los mayores problemas que enfrenta el control de legalidad, es su omnipresencia. Cada acto administrativo susceptible de producir derechos u obligaciones, debe ser sometido a control, pero además ese control se ejerce en diversos momentos.

Cuando la obligación va a nacer, tenemos la fiscalización previa. Si delimitada ya la obligación, en el momento de hacer frente a ella la verificamos realizamos la intervención formal del pago. Cuando satisfacemos al acreedor del Estado esa obligación, realizamos el control material del pago. Por último, si tratamos de comprobar que el gasto ha sido efectivamente realizado, nos enfrentamos con la comprobación material de la inversión.

En esas circunstancias, no es difícil que cuando queremos reducir a la unidad dichos controles y cuando queremos descubrir su naturaleza jurídica, nos encontramos con soluciones tan dispares como las que antes veíamos.

En el fondo podríamos decir una vez más, el afán de con-

trolar, cada paso, cada fase del gasto, ha supuesto una multiplicación innecesaria de controles, de forma que un mismo gasto desde que la obligación nace hasta que se satisface al acreedor del Estado, debe pasar cuatro veces por el control del centro interventor. En vez de asegurar la legalidad, lo que se ha conseguido es la inoperencia en muchos de tales trámites.

A esta consideración hay que añadir la doble influencia — que pesa sobre el control. De un lado el deseo del controlado de minimizarlo tachándolo de ineficaz e incluso chinchorrero. De otra parte el hecho de que el presupuesto tradicional, es un presupuesto que pone el énfasis precisamente en la fase de control y en las garantías que ese control produce. Esta doble influencia conduce de un lado a tratar de mermar importancia e incluso a tratar de ignorar el control, sin que esto suponga consecuencias negativas para el acto de disposición de fondos. Al mismo tiempo, por otra parte, se afirma formalmente la virtualidad del control, como garantía del buen hacer del gestor de cara a la opinión pública.

Ante este conglomerado de intereses, de ideas y de momentos a verificar diferentes, no es extraño que cuando tratamos de conocer la naturaleza jurídica del control, ésta se nos escape o se — nos aparezca varia.

Empecemos por tanto, por estudiar en forma separada lo que en realidad tiene una naturaleza jurídica diferente, aunque se trate de fases de una misma realidad única: el control.

a) Fiscalización previa.

En lo que a esta primera fase del control se refiere, debe

mos entender que es un elemento que sirve para ilustrar al órgano de cisor, sobre si su actuación se acomoda a la legalidad, o la contra-viene.

Todo acto susceptible de crear obligaciones para el Estado, debe ser sometido a fiscalización previa. Pero, ¿Qué es esta fiscalización? Es el trámite en virtud del cual el órgano competencia infor-ma al gestor de que el expediente es legal, reúne cuantos requisitos exigen las normas y por tanto puede realizarse el acto concreto de -disposición de fondos. En este supuesto la fiscalización previa es -un informe preceptivo que el órgano encargado del control pone a dis-posición del gestor. Este informe dada su generalidad (todo acto sus-ceptible de crear obligaciones) en muchas ocasiones y sobre todo ---cuando la oficina controladora está de acuerdo, se formaliza median-  
te el simple acto de firmar el documento.

De otra parte este informe es en principio vinculante. En-  
efecto, el órgano que ha iniciado la gestión del expediente, en el -supuesto de recibir un informe interventor desfavorable, puede no ---conformarse con él e iniciar el camino fijado por la Ley para las ---discrepancias.

En cambio, lo que no puede hacer legalmente es ignorar di-cho informe y actuar contraviniéndolo. De ahí que digamos que el in-  
forme es en cierto sentido vinculante.

Lo es sin embargo únicamente en cierto sentido, pues si el órgano gestor sigue considerando necesario el gasto y no adecuado el informe fiscal, se inician las actuaciones conducentes a solventar -esta discrepancia de criterios.

En estos supuestos y según dispone el artículo 98 de la L. G.P. si el informe desfavorable ha sido emitido por una Intervención delegada, corresponderá a la Intervención General de la Administración del Estado conocer de la discrepancia, siendo su resolución obligatoria para aquélla.

Cuando el repara emane de dicho Centro directivo o éste ha ya confirmado el de una Intervención-delegada subsistiendo la discrepancia, corresponderá al Consejo de Ministros adoptar resolución definitiva.

Es decir ante un informe desfavorable, si no ha sido emitido por la Intervención General, puede ésta a requerimiento del gestor dictar otro, que permita realizar el gasto. No se trata de modificar el informe primitivo, ni de convalidarlo, pues no creemos que el trámite de control sea una autorización. (El gestor, en efecto, no necesita autorización de la oficina controladora para realizar el gasto). Lo que sucede, pues, en estos casos es que la Intervención General, emite un informe favorable, que permite la realización del gasto.

Volvemos, sin embargo, a encontrarnos con las características tan especiales de este informe, ya que en el caso de seguir la discrepancia, la resolución corresponde al Consejo de Ministros. Debemos insistir en que esto se debe a las especiales circunstancias que concurren en dicho informe fiscal. Piensese que al no poder ser ignorado libremente dicho informe por el gestor, un gasto determinado no podría ser efectuado si el órgano controlador fiscaliza el mismo con reparos. Hay que tener en cuenta, de otra parte, que el control al que nos estamos refiriendo es interno, es decir, es de la propia-

Administración. De ahí que el supremo órgano administrativo, el Consejo de Ministros, puede decidir realizar el gasto aún contra el informe de la oficina interventora.

Ciertamente este procedimiento es, sin duda alguna, el que más llama a confusión sobre la naturaleza del control. Si éste establece en salvaguarda del interés público, no deja de ser cuando menos chocante que un órgano administrativo, por alto que sea, pueda ignorarlo, ya que en definitiva está ignorando un trámite establecido por normas legales en beneficio de dicho interés general.

También es cierto que frente al interés general de que el gasto sea legal, esta el no menor interés general en que dicho gasto se realice, ya que en definitiva está incluido en un plan (el presupuesto) que supone inversiones necesarias para que la vida económica no se paralice, y quién debe juzgar si el gasto de que se trata es elemento necesario en dicho plan general, debe de ser el órgano que decide la política general del gasto, aunque ciertamente dentro de la legalidad, lo cual nos lleva de nuevo al punto de partida.

El punto clave, no obstante, de la cuestión, ya antes lo hemos dicho es el carácter de órgano interno de la Administración — que tiene la Intervención. En estas circunstancias y aunque en teoría se respete su libertad para actuar, en la práctica y por la vía de la solución de las discrepancias, puede perfectamente ignorarse su actuación, puesto que aquella solución corresponde, en definitiva, al propio órgano controlado.

Hemos hablado de un informe del órgano interventor al gestor, anterior a la realización del gasto. Pero ¿Cuáles son las caracu

terísticas generales de un informe?.

En primer lugar informar es ilustrar, es dar una opinión. Naturalmente esa opinión no compromete, esto es, no hace responsable a la persona u órgano que la emite. Desde el punto de vista administrativo los informes pueden ser voluntarios y preceptivos, vinculantes y no vinculantes.

El informe es voluntario cuando el órgano puede decidir - pedirlo, o no pedirlo libremente. Es, por el contrario preceptivo, - si se le obliga legalmente a solicitar el informe.

Es vinculante, el informe si el órgano que lo solicita debe necesariamente seguirlo, en tanto que es no vinculante si dicho- órgano puede ignorarlo libremente.

Hay que llamar la atención en este momento sobre lo que a juicio del profesor Villar Palasi constituye una auténtica paradoja del control. En efecto, "el asesoramiento jurídico no conlleva responsabilidad solidaria, en tanto que el interventor es solidariamente responsable con el ordenador del gasto"(186). Dicha paradoja exige una solución lógica.

Creemos que la solución es perfectamente posible si se — acepta la propuesta que en esta tesis se defiende.

En ella se considera a la fiscalización previa como informe que ilustra al órgano gestor, en tanto que, como luego veremos, -

-----

(186) Conferencia pronunciada en las III jornadas de control de la Administración financiera. I.E.F. Madrid 1978. pag.230.

la intervención de la ordenación del pago se considera un requisito esencial del acto de disposición de fondos.

El artículo 142 de la L.G.P. dispone textualmente que "es es tán sujetos a la obligación de indemnizar a la Hacienda Pública, — además de las Autoridades y funcionarios que adopten la resolución — o realicen el acto determinante de aquélla, los interventores y ordenadores de pagos con dolo, culpa, negligencia o ignorancia inexcu sable, que no hayan salvado su actuación en el respectivo expediente, mediante observación escrita acerca de la improcedencia o ilega lidad del acto o resolución".

En estas circunstancias y sin violentar la interpretación del artículo, puede llegarse a la conclusión de que, en efecto, el Interventor será responsable junto con el ordenador, pero solamente cuando intervenga una obligación o pago. No sería responsable, en cambio, cuando en el ejercicio de la función fiscalizadora se limite a dar su opinión al órgano gestor, ya que dicha opinión se integra en un informe cuya finalidad es ilustrar al gestor sobre la legalidad del acto. .

En conclusión, pues, entendemos que la fiscalización previa es un trámite del acto administrativo de disposición de fondos, trámite que tiene el carácter de informe preceptivo y no vinculante, aunque esta última característica deba de ser convenientemente matizada.

Esta sería, en todo caso, la forma más exacta de considerar la fiscalización. Además no entra dicha consideración en colisión con ninguna de las normas que regulan el control. Pero aún hay

más. Esta consideración salvaguarda los intereses públicos de realización del acto de control sin merma alguna de las garantías legales que deben regir el acto administrativo por el que se dispone de fondos públicos.

Al mismo tiempo, esta consideración, deja en libertad al órgano gestor para actuar conforme estime oportuno, una vez ilustrado por el parecer del órgano interventor.

Decimos que salvaguarda al interés público suficientemente, porque estamos en la fase inicial del gasto y con posterioridad éste deberá de nuevo de ser controlado.

Pero además y esto es fundamental, debemos recordar aquí la tesis mantenida al final del capítulo anterior. En efecto señalábamos allí la distinción de dos planos diferentes en la teoría del gasto. En uno estaría la obligación del Estado, que es la causa que originará el gasto y que se mueve en el ámbito del Derecho administrativo. En el otro está el estricto procedimiento administrativo de gasto público (187) sometido a las normas del derecho presupuestario.

Pues bien, la fiscalización previa se movería en el primero de los planos. Siguiendo las normas de Derecho administrativo se examina si la obligación del Estado que está a punto de nacer y que

-----

(187) Esta es, en efecto, la terminología que como ya indicamos utiliza Rodríguez Bereijo, siguiendo a Ingrosso.



con posterioridad va a dar lugar a un acto de disposición de fondos públicos, es legalmente correcta, si en el inicio de esta obligación se ha seguido para vincular al Estado el camino legal establecido. La opinión que la Intervención se forme sobre estos extremos es la que se va a hacer constar en el llamado informe fiscal y por tanto éste debe ser tratado como tal a todos los efectos. Para examinar estos elementos en concreto, debemos separar el acto fiscalizado, tanto si la fiscalización ha sido de conformidad, o con reparos, del acto que debiendo ser fiscalizado, no lo ha sido.

a) Fiscalización de conformidad y con reparos.

Cuando un acto administrativo que va a ser origen de obligaciones para el Estado es sometido a control, puede suceder que el informe fiscal se efectúe de conformidad o se formulen al acto determinados reparos.

En el primero de los casos y por lo que al control se refiere el acto es plenamente válido, eficaz y capaz de producir sus efectos normales.

En este supuesto como antes se señalaba, es frecuente que la intervención se limite a la firma del funcionario controlador estampada sobre la expresión: "Examinado y conforme" "Intervenido y conforme" o cualquiera otra similar. Es precisamente la utilización de esta fórmula, otro de los motivos que parecen pugnar por su consideración como informe. Entendemos que, en realidad, tal expresión lo único que significa es que el órgano que realiza el control está de acuerdo en que en el expediente se ha respetado la legalidad. No

obstante, sería preferible la utilización de otras formulaciones, — aunque estas fueren también igualmente breves.

En este sentido y en nuestra opinión con buen criterio, el anteproyecto de Reglamento de la L.G.P. que actualmente se elabora, — establece en su articulado que: "Si el órgano Interventor estuviese — de acuerdo con la propuesta de decisión formulada en las actuaciones, lo hará constar expresamente mediante el modelo normalizado que a ta les efectos establece la Intervención General de la Administración — del Estado, salvo que la especial naturaleza del expediente se aconseje no utilizar tal modalidad, en cuyo caso, el informe que se emita deberá contener, en forma sucinta las circunstancias esenciales — de aquél".

Puede suceder que cuando el correspondiente expediente de — gasto sea sometido a control, el órgano encargado de realizarlo, se — encuentre en desacuerdo con la forma en que dicho expediente haya sido tramitado. Puede también suceder que el motivo de desacuerdo lo sea — respecto al fondo del expediente.

En ambos casos, el órgano encargado del control debe expo — ner sus motivos de desacuerdo —sus reparos— por escrito.

Deben distinguirse desde este mismo momento varios tipos — de reparo: los que afectan a la omisión o defectuoso cumplimiento de trámites no considerados esenciales, y aquéllos que se refieren a de fectos considerados esenciales. Además hay que tener en cuenta los — reparos antes señalados de fondo y de forma.

Las consecuencias de estos reparos son diferentes. En efecu

to en el artículo 97 de la L.G.P. se dispone:

"Si el reparo afecta a la disposición de gastos, reconocimiento de obligaciones u ordenación de pagos, suspenderá hasta que sea solventado la tramitación del expediente en los casos siguientes:

a) Cuando se base en la insuficiencia de crédito o el presupuesto no se considere adecuado.

b) Cuando se aprecien graves irregularidades en la documentación justificativa de las órdenes de pago o no se acredite suficientemente el derecho de su perceptor, y

c) En los casos de omisión en el expediente de requisitos o trámites que, a juicio de la Intervención, sean esenciales, o cuando estime que la continuación de la gestión administrativa pudiera causar quebrantos económicos al Tesoro Público o a un tercero.

d) Cuando el reparo derivase de comprobaciones materiales de obras, suministros, adquisiciones y servicios."

Por su parte el párrafo 2 del artículo 98 previene que la Intervención podrá emitir informe favorable" no obstante los defectos que observe en el respectivo expediente, siempre que los requisitos o trámites incumplidos no sean esenciales, pero la eficacia del acto quedará condicionada a la subsanación de aquellos y de la que se dará cuenta a dicha oficina".

En los supuestos contemplados en el artículo 97 estamos claramente en presencia de una suspensión de la eficacia del acto, ya

que se suspende su tramitación hasta que se resuelvan los reparos.

Los reparos que dan lugar a esta suspensión son los esenciales, y como tales a este respecto deben considerarse también los de fondo.

En cambio los de mero trámite (no esenciales) y los de — forma, no suspenderán la tramitación del expediente.

Estamos pues en presencia de suspensión de eficacia de actos administrativos, suspensión que según Herrero Suazo (188) hay — que situar en la teoría general administrativa de la suspensión.

La cesación de la eficacia puede ser temporal y definitiva. En los supuestos que estamos examinando tal cesación será definitiva si el reparo del Interventor no es solventado. Si por el contrario el reparo o reparos escritos de la oficina interventora son — debidamente solventados, se habrá producido el cese de la suspen— sión de la eficacia, suspensión que había comenzado a surtir efectos a partir del momento en que el reparo se formuló.

Ahora bien, el cese de la suspensión temporal de la eficacia se puede producir por un doble camino, de una parte la solven— cia de los reparos del órgano controlador, pero también y según preve el artículo 98 de la propia L.G.T. porque la Intervención Gene— ral rectifique el informe fiscal de su Intervención Delegada, acep—

-----

(188) El principio de suspensión de eficacia del acto interve— nido. De próxima aparición, cita por cortesía del autor.

tando el criterio del órgano gestor, o incluso si los reparos emanan de dicha Intervención General, o ha ratificado el informe de la Intervención Delegada, porque el Consejo de Ministros decida convalidar el expediente en principio reparado por el órgano interventor.

En estos supuestos los reparos, que suspendían la eficacia del acto desaparecen, y por tanto este puede comenzar a producir normalmente sus efectos.

Para que esta suspensión de eficacia de que hablamos se produzca, se necesitan los siguientes requisitos:(189).

- 1) Existencia de reparo escrito.
- 2) Afectación a la disposición de gastos, reconocimiento de obligaciones u ordenación de pagos.
- 3) Que el reparo se incluya en alguna de las causas que como "numerus clausus" se contemplan en dicho articulado.

La expresión "numerus clausus" debe ser entendida en el sentido de que la suspensión sólo puede venir fundamentada en algunos de los motivos que la L.G.P. señala, lo que si para los apartados a), b), d), del artículo 97 no plantea serios problemas, para el apartado c), del citado artículo, si puede ser más conflictivo, ya que en él se autoriza la suspensión del acto, cuando la Intervención a su juicio entienda que se han omitido trámites esenciales, o esti-

-----

(189) Herrero Suazo. Trabajo citado.

me que se va a producir quebranto al Tesoro o a un tercero. Estos -  
términos a "su juicio" "estime" plantean claramente el carácter dis-  
crecional de la actuación de la Intervención. Sin embargo y precisa-  
mente por esa misma discrecionalidad, los motivos del reparo debe-  
rán ser cuidadosamente expuestos en su formulación cuando su funda-  
mento sea precisamente este apartado, de forma que si la valoración  
es subjetiva, en modo alguno pueda ser subjetiva su existencia y su  
calificación sustantiva.

En lo que a los reparos no esenciales y de forma se refie-  
re, ya antes veíamos que debe comunicarse a la oficina controladora  
su subsanación, pero ¿cuándo debe producirse esta comunicación?. En-  
tendemos que en cualquier momento antes del pago.

Si la oficina que va a realizar un pago se encuentra con-  
una fiscalización hecha con reparos no fundamentales, pero no subsa-  
nados, entendemos que no deberá verificar tal pago. En este supues-  
to, el reparo adquirirá una eficacia suspensiva en función de no ha-  
ber sido solventado. En el momento en que la solvencia tuviera lu-  
gar, el pago podría ser legalmente realizado.

b) Acto fiscalizable no fiscalizado.

En la primitiva redacción del artículo 25 del Reglamento -  
orgánico del T.S. de la Hacienda Pública, se afirmaba que los acuer-  
dos de gasto, en que no se hubiese realizado el trámite de fiscaliza-  
ción previa, carecían de fuerza ejecutiva.

En 1953 por Decreto de 11 de Septiembre, se modificó dicha

redacción, en el sentido de exigir que las obligaciones o gastos no fiscalizados, fuesen puestos de manifiesto al titular del Departamento a que correspondiese la obligación, para que si lo estimaba procedente, sometiese lo actuado a la resolución del Consejo de Ministros.

En el momento presente la falta de fiscalización, producirá los efectos normales que en el ordenamiento administrativo produce la falta de un requisito necesario para perfeccionar un acto administrativo. Vamos a tratar de estudiar esos efectos desde el doble punto de vista de la situación actual y de lo que en nuestra opinión sería deseable.

En lo que a la situación actual se refiere debemos partir del supuesto de que la fiscalización previa fue ya considerada como un informe preceptivo, no vinculante, con un carácter, "sui generis" con anterioridad.

Si la fiscalización omitida es, pues, un informe, como quiera que tiene el carácter de preceptivo, su falta debe acarrear las sanciones previstas para estos casos por el ordenamiento vigente. Tales sanciones en aplicación del artículo 48 de la L.P.A. deben ser las de la anulabilidad del acto. Ahora bien dicha anulabilidad debe retraer las actuaciones al momento en que estaba el expediente cuando se omitió el informe, pues en atención al artículo 53,5 de la L.P.A. cuando el defecto de que adolece el acto es la omisión de informes preceptivos, no ha lugar a la convalidación.

Tal vimos ya que era la solución que proponía para algún supuesto la D.G. de lo Contencioso (informe de 19 de diciembre de -

1978 ya citado).

Por lo demás en el sentido de considerar al informe preceptivo como trámite cuya falta da lugar a la anulación de lo actuado - con posterioridad y sin posibilidad de convalidación, son unánimes - tanto la doctrina, como la jurisprudencia del Tribunal Supremo (190).

Por nuestra parte entendemos que parece lo más conveniente el distinguir claramente entre la fiscalización previa y las restantes clases del control de legalidad.

En lo que a la fiscalización previa se refiere dispone el anteproyecto de Reglamento de la L.G.P. que se elabora en la Intervención General y que no sabemos si verá definitivamente la luz del Boletín Oficial del Estado en su redacción actual que "en los actos, documentos y expedientes de cualquier naturaleza, susceptibles de - producir los efectos a que se refiera el artículo anterior, la omisión de la fiscalización previa causará la invalidez no convalidable de las decisiones adoptadas.

El reparo fiscal basado en tal omisión suspenderá, en todo caso, la tramitación de las actuaciones, las cuales sólo podrán continuarse cuando se retrotraigan al momento en que se incurrió en

- - - - -

- (190) Sentencias entre otras de 29 de abril y 23 de junio de - 1977. En una de 27 de Octubre de 1973 se dice claramente respecto a la omisión de informe preceptivo, que no hay duda de que la falta de la referida audiencia es un trámite esencial y determinante como incluido en el número - 1º del artículo 48 de la L.P.A. de anulabilidad y que - por otra parte y conforme a lo dispuesto en el número 5º del artículo 53 de la citada ley no puede por su naturaleza ser objeto de subsanación.



la omisión, ello sin perjuicio de la conservación de aquellos actos y trámites cuyo contenido hubiera permanecido el mismo de no haberse realizado la infracción origen de la suspensión".

En definitiva entendemos que con absoluta corrección se trata la fiscalización como un informe, con lo cual su falta dá lugar para el acto que debía ser sometido a control y no lo fué a la sanción prevista por el derecho administrativo para estos supuestos con carácter general.

#### 4.2.2. Naturaleza jurídica de la Intervención.

##### a) Intervención formal.

El control de legalidad tal y como ya se ha visto se ejerce en diferentes momentos y con diferentes modalidades como se contempla en el art. 93 de la L.G.P.

De estos momento el de la fiscalización previa se mueve - en el plano de contracción de las obligaciones del Estado, en tanto que los restantes: intervención formal, intervención material y comprobación de las inversiones se mueven en el momento de la disposición de fondos o con posterioridad a ella.

Claramente vemos que son, por tanto, diferentes y que su naturaleza jurídica puede ser distinta. Esta naturaleza es la que - tratamos de conocer en este momento.

Según la L.G.P. hay determinados gastos exentos de fiscalización previa (en general las de tracto sucesivo o repetición periódica), pero todos, los fiscalizados previamente y los que están exentos de este trámite, están sujetos al control en el momento de ordenar el pago, esto es, a la intervención formal de la ordenación del pago.

Desde el punto de vista del gasto, pensamos que como salvaguardia del interés general, ésta es la fase más importante del control o al menos debería serlo.

Sobre todo acto de disposición de fondos, en el momento de la ordenación del pago, debe pronunciarse el órgano controlador. No podrá ser ordenado el pago, si los documentos que le acompañan no son suficientes.

Dadas estas consideraciones, ¿Cual es la naturaleza jurídica de esta Intervención? En nuestra opinión se trata de un trámite o elemento del acto administrativo general que es la ordenación del gasto, pero de un trámite esencial. En efecto, la más elemental consideración del interés general, exige que toda ordenación de gastos sea intervenida.

Para que un determinado trámite de un acto, sea considerado esencial, tiene que darse la circunstancia de que su omisión, haga el acto incapaz de cumplir su fin.

Esto es, precisamente, lo que sucede en este caso. La omisión de la Intervención, hace ciertamente, que la ordenación del gasto, resulte ineficaz, pues, cuando llegue el momento de la per-

fección del gasto, esto es, cuando vaya a ser materialmente satisfecho, será rechazado, precisamente por carecer del requisito de su intervención.

El acto administrativo en que consiste la ordenación del pago, es incapaz de conseguir su fin, saldar la obligación existente con el acreedor del Estado si no ha sido debidamente intervenido. — Por tanto el elemento que de no existir priva el acto de alcanzar su fin, debemos entender que es un elemento esencial del acto.

Así las cosas, ¿cual es, o cual debe de ser la consecuencia de la falta de intervención formal en el acto de disposición de fondos públicos? Si hemos calificado al acto de esencial, no hay sino aplicar la doctrina general administrativa al respecto. En efecto, al tratarse de un requisito esencial, su falta hace el acto anulable, pero siguiendo la teoría general, susceptible de ser convalidado.

Esta, al menos, parece la solución más acorde con la práctica jurisprudencial de nuestro Tribunal Supremo.

Sin embargo y como desideratum, no podemos por menos de repetir las palabras del profesor González Pérez ya citadas y que suscribimos en su totalidad sin reserva alguna: Supuesta la omisión por la Administración gestora de la actuación interventora, ¿Cómo se conjugan aquellos supuestos a través de las hipótesis de nulidad y de anulabilidad? Sencillamente: sólo por la vía de la nulidad más absoluta, pues admitir la figura de la anulabilidad permite a la Administración marchar por el campo de lo discrecional, ya que por vía convalidatoria actuará hacia si misma, sin consideración hacia el interés público. Ello con el agravante de que, además, de cara al administris

trado habrá cínicamente intentado conservar una imagen de Administración económica, clara y limpia.

Unicamente la nulidad radical de todo lo actuado sin la de bida intervención será verdaderamente operativo, y, sólo así, en ver dad, podrá hablarse de una auténtica acción de autodisciplina económica (191).

Ciertamente la Administración no puede pretender ignorar - su autocontrol y mantener la imagen de Administración controlada. Am bas ideas son antitéticas. Esta observación es plenamente válida, — aunque el control de que se trate sea solamente interno.

Dicho control es de esta forma y así aparece hacia el exte rior la salvaguardia de cara al administrado de gestión legal y co— rrecta. Dicha imagen no es posible seguir manteniéndola si la Admi— nistración puede impunemente ignorar el freno que ella misma decidió ponerse.

Así pues, la sanción adecuada a la no existencia o igno— rancia del control en esta fese, debería suponer la declaración de - nulidad total para el acto.

En todo caso la sanción mínima para dicho acto, debe ser - la de la anulabilidad, si se estima que el daño que se seguiría para

- - - - -

(191) Prólogo citado a la obra Contratos Administrativos de Oscar Moreno. Madrid 1978, pag. 13.

la Administración y administrados, es grande en el supuesto de la de claración de nulidad total del acto.

b) Intervención material

La concepción del control interno en nuestro ordenamiento, es como una especie de carrera de obstáculos, en la cual a cada avan ce que se produce en el proceso, se exige el cumplimiento del visto-bueno del controlador.

En esta carrera de obstáculos, la intervención material co rresponde al momento mismo del pago. Se trata, por tanto, de un re-quisito del mismo. Pero ¿Cuál es la naturaleza jurídica de este re-quisito?

Creemos que se trata de un elemento meramente formal. En el supuesto de que el pago no haya sido intervenido en la fase anterior de ordenación del gasto, creemos que la más elemental garantía del interés público, exigirá que en el momento del pago, el controla dor paralice las actuaciones y remita la orden de pago a la oficina en la que se debió cumplir el trámite omitido.

Si la oficina que interviene materialmente el pago, es la misma que debió intervenir en la ordenación, no habrá inconveniente en que dicha oficina subsane la deficiencia si es posible hacerlo.

Pero tanto en este supuesto, como en el normal de una — obligación cuya ordenación se haya verificado normalmente, la intervención material es un requisito del acto, necesario por tanto para—

su perfección, pero no esencial sino meramente formal.

¿Qué perjuicios puede causar su falta al Tesoro? Si el pago fué correctamente ordenado hemos de concluir que ninguno, y aceptar que también en este sentido estamos ante un trámite meramente — formal.

Así las cosas su falta, como tal requisito formal dará lugar a la responsabilidad del funcionario causante del defecto, pero al ser requisito meramente interno no afectará a la validez ni a la eficacia del acto.

c) Comprobación de las inversiones.

Una vez realizada la obra o servicio, debe procederse a su recepción por la Administración.

En esa recepción intervienen una serie de personas que representan a distintos órganos de la Administración. Uno de los órganos representados es la Intervención General.

La actuación del órgano interventor en este caso es un requisito formal necesario para la perfección del acto. Ahora bien, tal actuación, no es sino una más, en igualdad de condiciones con la de las demás personas presentes en la recepción.

La falta, por fin de este requisito, esto es la falta de — intervención en la verificación de la inversión de las cantidades —

gastadas, tendrá el mismo carácter y consecuencias del caso anterior, esto es, dará lugar a la responsabilidad del funcionario causante -- del defecto, pero no afectará a la validez ni a la eficacia del acto-administrativo de que se trate.

#### 4.3. EL CONTROL DE LEGALIDAD EN LA PRACTICA ADMINISTRATIVA

Una vez aprobado el presupuesto, se dispone de crédito en los diferentes conceptos por el importe que en cada uno de ellos hayan aprobado las Cortes.

Por dicho importe se abre una cuenta a cada concepto. Cuando la autoridad competente decida realizar un gasto habrá de proce-derse a realizar la autorización del mismo. Esa autorización dismi-nuirá el crédito concedido y por tanto el saldo de créditos concedi-dos nos señalará en cada momento el importe por el cual podemos se-guir autorizando gastos.

Del mismo modo se procede en cada uno de los demás títulos que componen la cuenta de Gastos Públicos.

Así por consiguiente, podemos conocer en cada momento y -por separado, las cantidades que aún tenemos sin comprometer en cada una de las diferentes fases del gasto: créditos iniciales, auto-rizaciones, disposiciones, obligaciones y pagos ordenados y satisfe-chos y los que aún están pendientes de efectuarse.

Hecha ya antes la precisión de que el control como ahora -lo estamos estudiando, hace sólo referencia al control estrictamen-te contable, podemos considerar el control administrativo. Debemos -entender por control administrativo "la posibilidad para un órgano-de investigar con fines de reparación (sanciones) o de prevención, -



y en vista de un cierto interés confiado a su cuidado, la gestión - de otro órgano" (192).

Este tipo de control exige un paralelismo con la gestión - y se ejerce en las diferentes fases por los que pasa una obligación, desde aquélla en la que se propone su pago hasta el momento en que - se llega a comprobar que efectivamente se realizó el servicio al -- que el pago estaba destinado.

En atención a estas circunstancias, el control administrativo comprenderá según la L.G.P.:

- a) La intervención crítica o previa de todo acto, documento o expediente susceptible de producir derechos y obligaciones de contenido económico o movimiento de fondos y valores.
- b) La intervención formal de la ordenación.
- c) La intervención material del pago.
- d) La intervención de la aplicación o empleo de las cantidades destinadas a obras, suministros, adquisiciones y servicios, - que comprenderá el examen documental.

Por lo demás esta clasificación tiene ya cierta tradición en muestra práctica administrativa, pues ya se recogía y prácticamente con idéntica redacción en el Reglamento Orgánico del Tribunal Supremo de la Hacienda Pública de 3 de Marzo de 1925.

-----

(192) Guitian de Lucas, Op. cit. pag. 303.

Se nos va a permitir utilizar las palabras del Reglamento antes mencionado para definir que entendemos por intervención crítica o fiscalización previa, y ello porque estas palabras son claras y prácticamente excusan el comentario. En efecto dice el artículo 20,1 del Real Decreto de 3 de marzo de 1.925, según la redacción dada por el Decreto de 11 de septiembre de 1953: "Se entiende por intervención crítica o fiscalización previa del reconocimiento de obligaciones o gastos la facultad que compete al Interventor General de la Administración del Estado o a sus Interventores-Delegados para examinar, antes de que se dicte el correspondiente acuerdo, todo expediente o documento en que se formulen una propuesta de gasto, con objeto de conocer si su contenido y tramitación se han ajustado a las disposiciones legales que en cada caso sean aplicables".

En el anteproyecto de Reglamento de la L.G.P., citado ya en esta tesis, se reproduce este artículo, sin variación práctica alguna, para definir la fiscalización previa.

Como fácilmente se desprende del concepto de la fiscalización expuesto, se limita ésta a la comprobación pura y simple de la legalidad del acto, sin entrar para nada en ningún otro tipo de consideración. Es precisamente en este sentido, como puede llegarse a presentar a la Intervención como poder de resistencia (García Treviño) (193). Ya dijimos al principio, al exponer el control de lega

- - - - -

(193) Revista Admón. Pública nº 12. "La nueva Ley del Tribunal de Cuentas. Mendizabal Allende Revista Admón. Pública nº 46. En ambos se aborda este problema, si bien en el segundo bajo la perspectiva del Tribunal de Cuentas.

lidad en términos generales, la opinión que nos merece, así como la necesidad de modificar alguno de los presupuestos sobre que se asienta. Baste ello para ahorrarnos en este momento un mayor comentario.

La fiscalización previa se efectúa en el momento inmediato anterior a la aprobación del gasto por la autoridad competente.- Es decir, reunidos cuantos documentos, informes y requisitos sean necesarios en un expediente y antes de proceder a la aprobación del gasto, deberá emitirse el informe fiscal sobre la legalidad del mismo.

En principio, está sometido a fiscalización previa todo expediente o propuesta de reconocimiento de obligaciones o gastos.- Constituye una excepción a este principio general:

- a) Los gastos de material no inventariable.
- b) Los gastos de carácter periódico y los de Tracto sucesivo una vez que haya sido intervenido el gasto que corresponda al primer servicio prestado, o al primer pago que haya de realizarse.
- c) También podrán ser excluidos de fiscalización previa, - las subvenciones que estén nominalmente asignadas a quienes las hayan de percibir.

La realización de la fiscalización previa es competencia de la Intervención General de la Administración del Estado. Sin embargo tal competencia se lleva a cabo por la propia Intervención General o bien por las Intervenciones-Delegadas, según la distribución de competencias ya comentada y fijada en el Decreto 1124/78 de 12 de mayo.

Sólo añadir que en el último año, como consecuencia de la necesidad de agilizar, en lo posible, el trámite de contratación, - se elevó a 30 millones el límite que en el Real Decreto señalado — era de 5 millones de pesetas.

En los demás casos no señalados en el Decreto, la competencia corresponde a las Intervenciones Delegadas. La Intervención General puede también reclamar para si la fiscalización de cualquier acto, aunque en principio no se encontrase entre los que tiene especialmente reservados.

La fiscalización previa se llevará a cabo observando si - el expediente de gasto está completo o sea si la autoridad a que — compete aprobarlo, puede hacerlo una vez fiscalizado. Especialmente se comprobará si se han obtenido cuantos informes y asesoramientos - son previos y exigibles legalmente.

Se comprobará si se han cumplido adecuadamente las disposiciones fiscales. En el caso de gastos de inversión de no seguirse los trámites considerados normales del concurso-subasta o de la subasta habrá de comprobarse si está el expediente incluido en alguno de los casos autorizados para no seguir estos trámites.

También ha de comprobarse que la aplicación presupuestaria dada al gasto es adecuada y que existe crédito suficiente.

Se debe tener en cuenta que de ser perceptivo para realizar el gasto el informe del Consejo de Estado, este será posterior al informe fiscal, pero en dicho informe fiscal debe señalarse la -

necesidad de obtener el del citado Consejo (194).

Como es lógico suponer el informe fiscal puede ser de conformidad o de disconformidad. En el primero de los casos bastará — con autorizar el expediente mediante simple diligencia firmada por el Interventor.

En caso de disconformidad habrá de hacerse un somero informe en el que se haga constar las causas de tal disconformidad.

El informe deberá ser de disconformidad, en el caso de — inexistencia o inadecuación del crédito presupuestario, en el caso — de que en el expediente se aprecien graves irregularidades y cuando, a juicio de la Intervención, se omitan trámites esenciales, o de — continuar el expediente puedan resultar perjuicios económicos al Tesoro o a un tercero.

En los casos de disconformidad, si el informe es de una — Intervención-Delegada, corresponde a la Intervención General conocer de la discrepancia, siendo su resolución obligatoria para aquélla.

-----

(194) Con respecto a lo que debe ser verificado por la Intervención, en el momento de llevar a cabo la fiscalización previa, el artículo 54 del anteproyecto de Reglamento de la L.G.P., ahora en estudio, señala: el Organo que ejerce la fiscalización previa, podrá antes de emitir el — reglamentario informe, recabar de quien corresponda, — cuando la naturaleza del acto, documento o expediente — que deba ser intervenido lo requiera, los asesoramientos jurídicos y los informes técnicos que considere necesarios, así como los antecedentes y documentos precisos para el ejercicio de esta función".

Si la disconformidad corresponde a la propia Intervención General, o si ésta confirma el informe de la Delegada, corresponde al Consejo de Ministros adoptar la resolución definitiva.(195).

- - - - -

- (195) Respecto a las discrepancias del anteproyecto de Reglamento tantas veces citado, establece: "en los casos de discrepancia con el Interventor Delegado, el órgano gestor, de acuerdo con el artículo 59 de este Reglamento, si decide continuar el expediente, remitirá a la Intervención General de la Administración del Estado en el plazo de quince días todas las actuaciones, con escrito razonando conteniendo las citas legales respecto de los extremos que hayan dado lugar a la discrepancia.

Recibidas las actuaciones a que se refiere el artículo anterior, el Interventor General de la Administración del Estado, en el plazo de quince días deberá manifestar a la Autoridad competente si confirma o no el criterio sustentado por la Intervención Delegada.

En el primer caso, si el órgano gestor insistiese en su criterio subsistirá la discrepancia, comunicándolo así a la Intervención General en un plazo de quince días.

En el segundo caso procederá la continuación del expediente.

Cuando el reparo emane de la Intervención General y el Órgano gestor no esté conforme con el mismo, lo manifestará a ésta, en el plazo de quince días desde cuyo momento se considerará planteada la discrepancia.

Si la Intervención General hubiese ratificado conforme al párrafo segundo del artículo anterior, el criterio sustentado por una Intervención Delegada y el Órgano gestor insistiese en continuar el expediente, la discrepancia se entenderá planteada con la Intervención General.

Una vez planteada la discrepancia se suspenderá la tramitación del expediente hasta que sea resuelta la misma.

En los casos de discrepancia con la Intervención General, el Ministerio competente podrá acordar someter el expediente a la decisión del Consejo de Ministros comuni-

.../

Si los defectos observados no son considerados esenciales podrá emitirse informe favorable, pero la eficacia del acto queda - condicionada a la subsanación de tales defectos.

Sumamente ilustrativo y claro resulta el esquema que se - reproduce en la página siguiente. En él pueden seguirse las diferentes posibilidades que a nivel práctico pueden darse al fiscalizar - una obligación y la forma de proceder en cada caso.

Como ya en su momento dijimos en la actualidad se discute la naturaleza jurídica que tenga la fiscalización, y por tanto se - discute también las consecuencias que sobre el acto sujeto a fiscalización tiene la omisión de este requisito.

- - - - -

(195).../ cándolo así al Interventor General de la Administración del Estado con cinco días por lo menos de antelación a la reunión del Consejo en que el asunto haya de ser objeto de resolución.

La comunicación referida deberá contener copia de - la propuesta completa que se eleva a la decisión del Consejo.

El Interventor General elevará al Ministro de Hacienda, los informes que estime oportunos sobre las discrepancias planteadas para su resolución en Consejo de Ministros.

Quando la discrepancia se haya suscitado con el Ministro de Hacienda, éste someterá a la consideración del Consejo de Ministros su propuesta y la del Interventor General.

El Consejo de Ministros remitirá al Departamento - correspondiente y al - Interventor General el acuerdo adoptado".

Con independencia de la redacción final que puedan recibir estos artículos incluso con independencia de que -

.../





También dijimos que resulta evidente la necesidad de que con normal legal de rango suficiente se tome partido y se resuelva sobre las consecuencias que la falta de fiscalización, cuando es necesaria, acarrea sobre el acto administrativo de disposición de fondos públicos.

Del mismo modo que pensamos en el acierto de señalar los efectos, sobre el acto de disposición de fondos, de la omisión de la preceptiva fiscalización, creemos que ésta sigue teniendo un carácter de exagerada generalidad. Pensemos que en aras a su eficacia debieran ser eximidos de ella, bastante más actos de los que en el art. 95 de la Ley General Presupuestaria quedan exceptuados y de los cuales ya antes nos hemos ocupado. Como ya señalamos en el Capítulo I de esta misma tesis compartimos las opiniones expuestas por el profesor Santamaría Pastor en los II Encuentros del Tribunal de Cuentas en el sentido de señalar que debemos ir con claridad y decididamente a una fiscalización realizada selectivamente por muestreo y que permita una mayor efectividad. Se trata, en definitiva, de primar la calidad en detrimento de la cantidad. Sólo así el control de legalidad como decimos podrá ser más eficaz.

Quizá, sin embargo, deba ser el transcurso del tiempo el que termine imponiendo algo que, para nosotros, es ya hoy una evidencia: la excesiva generalidad de la fiscalización previa, es una de las causas de su escasa eficacia en determinadas ocasiones, como reiterativamente venimos sosteniendo a lo largo de esta tesis.

-----

(195).../ el Reglamento vea la luz, o deba esperar la modificación que muchos reclaman de la hoy vigente L.G.P., es evidente el interés por regular las posibles discrepancias entre órgano gestor y órgano interventor, incluso cuando dicha discrepancia se produce con el propio Ministerio de Hacienda.

En la Intervención podían distinguirse como ya hemos señalado dos momentos diferentes: La Intervención formal de la ordenación del pago, y la intervención material del pago propiamente dicho.

En el primero de los momentos, la intervención es llevada a cabo en las ordenaciones de pago, sobre todos los documentos en los que se ordena satisfacer alguna cantidad a los acreedores del Estado. En el segundo caso, la intervención tiene lugar en las cajas del Tesoro en el mismo momento del pago.

En el momento de la ordenación, debe fundamentalmente comprobarse la existencia de crédito, y que el pago es ordenado por la autoridad a quien compete hacerlo. Debe también comprobarse que el gasto lleva la justificación correcta y que permitirá su pago al acreedor del Estado (196).

- - - - -

(196) Respecto a la Intervención de la Ordenación del pago, establece el artículo 63 del anteproyecto de Reglamento de la L.G.P.: "No se tramitarán libramientos y órdenes de pago sin que se acredite la intervención formal, realizando entre otras verificaciones, además de las enumeradas en el artículo.... de este Reglamento, las comprobaciones de la adecuada clasificación territorial de los gastos de inversión, adscripción correcta a los objetivos o programas presupuestarios o cualesquiera otras exigencias que las técnicas o normas presupuestarias vigentes en cada momento impongan o aconsejen.

La intervención formal de la Ordenación del pago, cuando el proceso administrativo contable esté mecanizado, podrá adaptarse a las exigencias y características de la misma que se hallen establecidas o que se establezcan.

En el caso de que al efectuar la intervención se observe - que la obligación no fué sometida al trámite de fiscalización previa, o no fueron solventados los reparos puestos en aquel momento, - deberá el hecho ponerse en conocimiento de la Intervención General, que determinará la forma de actuación.

Ya con anterioridad expusimos que en nuestra opinión, debería darse más importancia al momento procesal de la intervención de la ordenación. Ello sobre la base, como es lógico, de la disminución de la fiscalización previa, ya que de lo contrario se producirían, como de hecho sucede ahora, innecesarias duplicidades.

El control material del pago, se efectúa al examinar y - dar la conformidad a las "hojas de señalamiento" en las que se relacionan los acreedores del Estado y al firmar el talón que para pago de las obligaciones se entrega al acreedor contra la cuenta corriente del Tesoro en el Banco de España.

Este control exige verificar en todo caso si el pago va - debidamente autorizado, y si es en firme que va acompañado de la - justificación que en anterior momento de la ordenación se estimó suficiente.

La entrega al interesado del talón, o bien la transferencia a la cuenta corriente que haya indicado de la cantidad que se - le adeuda, libera al Tesoro de su obligación.

Por último, el control se ejerce según la L.G.P. en la intervención de la inversión. Consiste el control en este momento en - la comprobación de que el importe de las cantidades destinadas a -

obras, instalaciones y servicios ha sido empleado en realizar tales obras, instalaciones o servicios. Es el proceso final del control interno. Es quizás, de todos los controles el más elemental, evidente e indiscutible. En efecto, elemental resulta que el Estado compruebe que la obra, instalación o servicio que con dinero de los contribuyentes se iba a realizar efectivamente fué llevada a cabo.

Vamos a dejar aparte la polémica que en las Cortes planteó el artículo 93,2 d) en el que se establece que la verificación de la aplicación de las cantidades destinadas a obras, suministros, adquisiciones y servicios, comprenderá el examen documental, olvidando que la comprobación material "in situ" es la más eficaz y la última que el Estado puede y debe realizar. Vamos también a dejar de lado la interpretación que de este artículo puede hacerse. En este sentido resulta muy interesante la que realiza Herrero Suazo (197) en el trabajo aparecido en "Análisis de la Ley General Presupuestaria".

En la Ley de contratos, así como en su Reglamento, se establece el procedimiento y forma para realizar las recepciones de obras tanto provisionales, como definitivas. En la recepción provisional se pondrá de manifiesto la realización de la obra, así como si esa realización se ha efectuado con arreglo al proyecto que la sirvió de base. En el supuesto de que esta comprobación resulte satisfactoria la obra será aceptada por la Administración y entrará en el servicio público. A partir de ese momento comenzará a correr-

-----

(197) Ver perspectivas del control en la L.G.P. en análisis de la L.G.P. página 172, y siguientes. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid 1977.

el plazo de garantía de la obra, que será el fijado en el contrato, y salvo casos especiales, nunca inferior al año.

La recepción definitiva se llevará a cabo cumplido el plazo de garantía, pero normalmente sin representante de la Intervención General.

Dentro del trámite de comprobación de la realización del gasto, conviene hacer referencia a la simple justificación documental de las órdenes de pago. Se trata de un concepto amplio, ya que a esta justificación están sometidas todas las órdenes de pago, no sólo las que tengan carácter de adquisición o inversión.(198).

- - - - -

(198) En el anteproyecto de Reglamento de la L.G.P. se establece una clara diferencia entre la intervención documental y la comprobación material.

A su vez en la intervención documental se distingue entre documentos "en firme" y "a justificar".

En efecto, establece el citado anteproyecto que - "estarán sometidos, en todo caso, al preceptivo examen a que se refiere el artículo 93,2D) de la Ley General Presupuestaria, los documentos en virtud de los cuales se realice la aplicación o empleo de las cantidades destinadas a obras, suministros, adquisiciones y servicios.

Esta Intervención, que consistirá en el examen e informe de los documentos justificativos liberatorios de obligaciones del Tesoro y en la comprobación en su caso, de que el importe de las mismas ha sido debidamente invertido en las obras, suministros, adquisiciones y servicios de que se trate, será previa cuando el documento - que haya de servir de base para la expedición de la orden de pago sea "en firme", y posterior, cuando sirva para acreditar el empleo que se haya dado a las cantidades libradas con el carácter de "a justificar" esto por lo -

.../

Una vez reunidos todos los pagos en la cuenta corriente, y antes de ser rendida al Tribunal de Cuentas del Reino por los diferentes cuentadantes, debe comprobarse que todas y cada una de las órdenes de pago que en ella se reúnen, tienen la justificación documental que sirvió de base para poder realizar la intervención material del pago, completada cuando a ello hubiere lugar, con los demás documentos que puedan estimarse necesarios, así como que en tales órdenes figura el recibí del perceptor que debió firmar en el momento de entregarle el talón de cuenta corriente, liberatorio de la deuda del Tesoro Público.

Quizá las normas que rigen la justificación de los pagos estén hoy anticuadas en muchos aspectos y aún es posible que sea necesario una revisión a fondo de las mismas, para que puedan adecuarse a las necesidades del momento presente.

Entendemos que la justificación del pago efectuado por el Estado es fundamental, pero lo es no sólo cuando el gasto que se realiza puede ser calificado de inversión, sino cualquiera que ese gasto sea.

La justificación, como es lógico, depende del concepto presupuestario por el que se haya realizado el pago. Por tanto va—

-----

(198).../que a la intervención documental se refiere. En cuanto a la comprobación material, "estarán sometidos, en todo caso, a la intervención y comprobación material las inversiones en virtud de las cuales se realice la aplicación o empleo de las cantidades destinadas a obras, suministros, adquisiciones y servicios.

mos seguidamente a señalar las correspondientes a los siguientes —  
conceptos presupuestarios:

- a) Gastos de personal.
- b) Gastos de material no inventariable.
- c) Pagos por gastos de viaje y dietas.
- d) Pagos por intereses.
- e) Pagos de transferencias.
- f) Pagos por inversiones.

a) Gastos de personal

En materia de personal (Haberes, o cualquier otro tipo de percepción) la norma es que el habilitado debe confeccionar las nóminas en las que se incluyen los perceptores que de él dependen.

Según el reglamento de la Ordenación de Pagos de 1891, todavía vigente en esta materia, las obligaciones de personal se entienden cumplidas cuando el habilitado firma el recibí de la orden de pago. Con posterioridad y en el plazo de diez días, deberá presentar en la Delegación de Hacienda la nómina firmada por los diferentes perceptores.

El Decreto 680/1974 de 28 de Febrero, complementado por la O.M. de 22 de Junio de 1974 establece la posibilidad del percibo de los haberes por medio de transferencia bancaria o cheque nominativo.

Nació este decreto para sancionar una práctica que en algunas habilitaciones ya existía y por otra parte para evitar a los habilitados el manejo del dinero, con lo cual se facilita en cierta ma

nera su trabajo.

La justificación última, pues, de los pagos de personal — la constituyen las nóminas debidamente firmadas, o las relaciones — de transferencias, en las que el banco que deba hacerlas, certifi— que mediante diligencia firmada por medio de sus apoderados, el ha— ber realizado las que le fueron ordenadas. También se justifican — nóminas si el pago se verifica por medio de cheques nominativos, — con la relación de tales cheques, en la que el interesado firma el— recibí de los mismos. (199).

b) Gastos de material no inventariable.

Los gastos del capítulo segundo del presupuesto, relativo a la compra de bienes corrientes y de servicios se justifican de — forma diferente, según los conceptos de que se trate.

Así los gastos de oficina normales, suelen satisfacerse a cada oficina trimestralmente. También en el mismo periodo de tiempo las oficinas formarán cuenta detallada de las facturas que hayan te— nido que satisfacer, y justificarán el pago con las facturas. En el supuesto de que haya algún sobrante, esta cantidad se adicionará a la que se recibiese para el trimestre siguiente, excepto en el últi— mo trimestre del año, en el cual caso de existir sobrante deberá — reintegrarse y justificar la cuenta además de con las facturas de —

-----  
(199) En la actualidad la confección y trámite de las nóminas — está regulada en la O.M. de 2-11—72 en general y para el Ministerio de Educación y Ciencia por la O.M. de 20-3-75.



las cantidades gastadas, con la carta de pago acreditativa del ingreso del citado sobrante.

c) Los pagos por gastos de viaje y dietas.

Se entenderá por comisión de servicio, a efectos de la aplicación del decreto 76/75 de 30 de Enero que regula la materia, - "las misiones o cometidos especiales que circunstancialmente se ordenen a los funcionarios públicos o que, en virtud de preceptos legales, deban desempeñar fuera del término municipal donde radique su residencia oficial".

Los funcionarios a quienes se encomiende una misión de servicio podrán percibir por adelantado una cantidad aproximada al importe que les vaya a corresponder por dietas y gastos de viaje. Por lo que por tales cantidades podrán librarse pagos a justificar. Una vez efectuada la comisión y a la vista de la cuenta definitiva a rendir por el comisionado, será abonada la diferencia que tuviese que percibir el funcionario o, en su caso, deberá reintegrar el sobrante. En el caso de no haber recibido cantidad a justificar, se le satisfará íntegro el importe de su cuenta. En todo caso, la justificación vendrá dada por la cuenta de los gastos de viaje realizados, y el importe de la dieta devengada.

Los gastos de viaje se justifican con los billetes del medio de locomoción empleado, o si se utilizó coche propio a razón del precio fijado por el número de Kms. de recorrido. (En la actualidad el precio por Km. son 11 pts.).

d) Pagos por intereses.

Por el capítulo tercero se efectuarán los pagos de interses y como es lógico los más cuantiosos (casi únicos) vienen determinados por los de la deuda del Estado. Estos pagos están centralizados, y se justificarán en general por los cupones de los títulos de las deudas a que se refieran.

e) Pagos de Transferencias

Las transferencias tanto corrientes, como de capital, se justificarán según el ente que las perciba (200). En efecto si el ente que las percibe viene obligado a rendir cuenta al Tribunal de las del Reino, será suficiente justificación el certificado de haber ingresado en caja la subvención recibida. Caso de no venir el ente que recibe la subvención obligado a rendir cuentas al Tribunal de las del Reino habrá de justificar la inversión dada a la subvención recibida. En ambos casos, no obstante, debe acompañarse al pago la copia de la Orden de concesión.

f) Pagos por inversiones.

Aquí debemos distinguir la justificación documental de la comprobación material de la inversión.

La justificación documental del pago será normalmente el certificado de la obra realizada expedido por el facultativo director de las obras. En efecto con una periodicidad mensual el facultativo director de las obras expide certificación de las realizadas -

en el periodo al que se refiera la certificación. Este documento se  
rá el que sirva de base para expedir la oportuna orden de pago.

La comprobación de la inversión se efectuará a través de-  
la visita a las obras una vez terminadas y se documenta en las ac-  
tas de recepción de las mismas. Ya nos hemos referido antes a los -  
requisitos de las recepciones de obra, tanto a las provisionales —  
como a las definitivas.

-----  
(200) Decreto de 27 de julio de 1964.

## 5.- LA CONTABILIDAD COMO MEDIO DE CONTROL

### 5.1. CONTABILIDAD DEL PRESUPUESTO DE GASTOS

Hemos hablado hasta el momento presente de control e intervención de los pagos pero desde un punto de vista autónomo y con especial referencia al matiz jurídico que conlleva dicho control. Hemos, sin embargo de tener en cuenta, que existe otro medio de control que históricamente es el primero y que si había, en parte al menos, — perdido su importancia, vuelve indudablemente a tenerla. En efecto; — como consecuencia fundamentalmente de la necesidad de información — que hoy se requiere para la toma de decisiones que deben realizar — los responsables de la política económica de una nación, más que munca se refuerza el papel de la contabilidad, ya que ella y sólo ella — es capaz de suministrar en un momento dado, esos datos que son los — que se necesitan para garantizar el acierto en las decisiones, o al menos para asegurar que éstas se toman con el mayor conocimiento posible de la realidad. La fijación de objetivos, normal hoy como luego veremos en la política presupuestaria, supone para poder ser adoptada un adecuado soporte que no puede ser otro que un ágil y moderno sistema de contabilidad. (201).

- - - - -

(201) Argüello Reguera C. y Aracil Martín J. en Funciones múltiples de un sistema moderno de Contabilidad Pública, en Hda.

Se convierte así la contabilidad en un adecuado medio de control, tanto del presupuesto tradicional, del que en realidad siempre lo fue, como de las modernas fórmulas presupuestarias, aunque en este segundo supuesto exista aún un enorme camino a andar para estructurar la contabilidad de forma que pueda servir esta finalidad (202).

-----

(201).../ Pública nº 31 pag. 119 señalan claramente la doble finalidad que hoy debe servir un moderno sistema de Contabilidad Pública. La creciente complejidad -dicen- de la actuación del sector público en las economías mixtas de nuestros días plantea, entre otras muchas, la necesidad de conocer -cuantitativamente la dimensión y efectos de esa actividad.- Para ello es preciso poner al servicio de los sistemas de información correspondientes los instrumentos más idóneos, -de manera que se cubran las deficiencias derivadas de una contabilidad pública superada por una realidad para la que no fué concebida. En efecto, este tipo de contabilidad nació, como es bien sabido, en épocas pasadas, con la preocupación fundamental -y casi única- de servir al control financiero de carácter legal del Presupuesto. Y si es bien cierto que esta finalidad sigue plenamente vigente en nuestros días, concebida, claro está, con las transformaciones que una situación distinta requiere, existen, además, otras muchas ligadas al Presupuesto sobre las cuales poco pueden ilustrarnos los viejos sistemas contables. .

(202) En funciones múltiples... citado, Hda. Pública nº 31, Argüello Reguera y Aracil Martín, señalan que: "En correspondencia con las múltiples funciones del Presupuesto, la información de carácter cuantitativo acerca de las mismas habrá de obtenerse contemplando desde diferentes perspectivas el ciclo a lo largo del cual nace y se desarrolla la actividad presupuestaria. La demanda de datos surgirá como consecuencia de la necesidad de conocer el grado con que se logran cumplir los más importantes objetivos perseguidos.

A efectos de ofrecer con un cierto orden en la exposición, ligaremos la demanda de información a tres finalidades:

- a) Información al servicio del control financiero.
- b) Información al servicio de la medición y logro de la eficacia.

.../

La L.G.P. señala en su artículo 124 que la contabilidad pública debe ser organizada por el Ministerio de Hacienda, de forma que sea capaz de cumplir los fines siguientes:

- a) Registrar la ejecución de los presupuestos en sus distintas modalidades.
- b) Conocer el movimiento y la situación del Tesoro.
- c) Reflejar las variaciones, composición y situación del Patrimonio del Estado.
- d) Proporcionar los datos necesarios para la formación y rendición de la cuenta General del Estado, así como las demás cuentas, estados y documentos que deban elaborarse o remitirse al Tribunal de Cuentas del Reino.
- e) Facilitar los datos y demás antecedentes que sean precisos para la confección de las cuentas económicas del sector público y las nacionales de España.
- f) Rendir la información económica y financiera que sea necesaria para la toma de decisiones, tanto en el orden político como en el de gestión. (203).

-----  
(202).../ c) Información al servicio del análisis de los efectos económicos del Presupuesto."

(203) Una explanación de cada uno de los indicados fines pueden encontrarse en Díaz García R. "La contabilidad en la L.G.P." En Análisis de la L.G.P. Madrid 1977 I.E.F. pag. 288 y siguientes. Cabe destacar la importancia dada a la posible elaboración del Plan General de la Contabilidad Pública. "En mi opinión, como una consecuencia inmediata de las obligaciones que estos cinco apartados imponen a la Contabilidad Pública, la Ley en su artículo siguiente, al establecer las competencias de la Intervención General de

.../

La Contabilidad pública queda sometida a verificación ordinaria o extraordinaria a cargo de la Intervención General de la Administración del Estado y del Tribunal de Cuentas. Del mismo modo tanto la Administración del Estado como los Organismos autónomos, como las Sociedades Estatales quedan sometidas al régimen de contabilidad pública, que comporta la obligación señalada en la L.G.P. de rendir cuentas al Tribunal de las del Reino por conducto de la Intervención General de la Administración del Estado.

De las diferentes finalidades que un sistema de contabilidad pública debe satisfacer, vamos a referirnos más cumplidamente a la que realiza al servicio del control financiero entendido este término en amplio sentido, y ello porque es la finalidad mejor estructurada, por no decir la única y porque a las de seguimiento y

-----

(203).../ la Administración del Estado, aborda un tema que creo de gran importancia: la elaboración del Plan General de la Contabilidad Pública, que deberá someterse a la decisión del Ministro de Hacienda y al que se adaptarán las Corporaciones, Organismos, y además Entidades incluidas en el Sector Público, con la salvedad de que cada uno lo hará según sus características y peculiaridades.

Puede ser este uno de los puntos más importantes que afronta la Ley al ocuparse de la Contabilidad Pública. No solo por su evidente necesidad, que ya se venía haciendo sentir a medida que a la Contabilidad se le exigían informaciones distintas de las relativas a la liquidación del Presupuesto y al movimiento de la Tesorería, lo que obliga a trabajosas manipulaciones de sus datos, sino también porque su ausencia obligaba al tratar de consolidar los datos de entes distintos, a verdaderos esfuerzos de trabajo para conseguir unificar la información disponible e incluso en ocasiones a no pocos esfuerzos de imaginación".

Hoy este plan se aprobó por O.M. de 14 de octubre de 1981.

control de las modernas técnicas presupuestarias habremos de referirnos más adelante.

La información en relación con el control financiero se plasma y se obtiene a través de una serie de cuentas administrativas que por lo que al presupuesto de gastos se refiere son:

- a) La cuenta de gastos públicos.
- b) La cuenta de Obligaciones diversas.
- c) La cuenta de Tesorería.

Todas ellas se refundirán más tarde en la Cuenta General - del Estado. Todas ellas, también conviene señalarlo, están sujetas a cambios seguros en el futuro más inmediato.

#### 5.1.1.- Cuenta de gastos Públicos.-

La cuenta de gastos públicos refleja el desarrollo del Presupuesto de gastos, se formaliza por periodos mensuales, acumulando las cantidades a partir del mes de enero. La cuenta recoge cada uno de los conceptos que forman el presupuesto de gastos y el movimiento de cada concepto en el periodo al que la misma se refiere. Se expresa así en la cuenta para cada concepto el crédito concedido, los gastos autorizados, las disposiciones realizadas, las obligaciones contraídas y las órdenes de pago expedidas. No recoge esta cuenta ni la materialidad del pago, ni, en su caso, los reintegros por pagos excesivos o indebidos, toda vez que estos documentos tienen reflejo en la cuenta de Tesorería según veremos.



Los documentos que sirven de base para la realización de estas operaciones son según el Real Decreto 1143/74 de 5 de abril sobre contabilidad de los gastos públicos, desarrollados por O.de 17-5-74 .

- A) De créditos presupuestos.
- B) De gestión.
- C) De resumen contables.
- D) De tramitación.

Los documentos de Crédito presupuestos son:

- a) Documento "I" (signatura 501). Para la apertura de cuen-tas y contabilización de los aumentos de crédito.
- b) Documento "/I" (signatura 502). Para contabilizar la ope-ración inversa.
- c) Documento "T" (signaturas 503 y 504). Para contabilizar-transferencias de crédito.

Los documentos iniciales, uno por cada concepto, se extenderán por la Sección de Contabilidad del Ministerio respectivo y se comprobarán y autorizarán por la D. General de Presupuestos.

Para las modificaciones posteriores, los documentos se ex-tenderán por la Sección de la Intervención General que haya tramitado el expediente, y se autorizarán por el Jefe de la misma si la modifi-cación se publica en el Boletín Oficial del Estado, y por el Interventor General en los demás casos.

Los documentos de gestión son los originados por los distintos hechos económico -contables, expresados y motivados por el desa-

rrollo del Presupuesto de Gastos. Estos documentos serán confeccionados por los Servicios de los Ministerios correspondientes", y vienen detallados en la Orden citada, al igual que los documentos de resumen contable y tramitación.

La contabilidad del presupuesto de gastos se desarrolla en los libros Diario y Mayor.

Para cada una de las Secciones que desde el punto de vista de la clasificación orgánica componen el presupuesto se abre un libro Diario, en él se reflejan todas las operaciones que afecten a la Sección a que se refiere recogidas por orden cronológico.

El Mayor tiene dos clases de cuentas: a) para cada uno de los conceptos presupuestos y b) cuenta para cada artículo.

Es precisamente a través de los resúmenes del libro Mayor como se llega a la formación de la cuenta de Gastos Públicos. Esta será rendida al Tribunal de Cuentas a través de la Intervención General, siendo cuentadante, el Director General del Tesoro en su condición de Ordenador General de Pagos y el Ordenador de Pagos del Ministerio de Defensa por delegación del D.G. del Tesoro.

La cuenta de gastos públicos (204) contiene todos los con-

-----

(204) Tomado del libro Blanco del control interno en el sector Público, memoria que se acompañó al Presupuesto para 1981 se reproducen, por considerarlo claro e interesante un esquema práctico de las cuentas y de su enlace.

ceptos presupuestarios y por columnas según el ejemplo que se acompaña detalla:

- a) Créditos presupuestos.
- b) Autorizaciones.
- c) Saldo de créditos presupuestos.
- d) Disposiciones.
- e) Saldo de autorizaciones.
- f) Obligaciones.
- g) Saldo de disposiciones.
- h) Pagos ordenados.
- i) Saldo de obligaciones.

Las diferentes columnas reflejan el movimiento habido en los conceptos que le dan nombre, permitiendo conocer exactamente en cada momento la situación de cualquier crédito presupuestario.

El control de los diferentes conceptos, así como el saldo de las diferentes fases de la mecánica operatoria del gasto, quedan de esta forma asegurados.

#### 5.1.2. Cuenta de Obligaciones diversas.

La cuenta de Obligaciones diversas tiene tres partes perfectamente diferenciables. Por una parte, recoge la situación y el movimiento que durante el período al que se refiera han experimentado las cantidades pendientes de abono a las Corporaciones Locales y otras Instituciones, por razón de los diversos recursos presupe-

ESQUEMAS DE CUENTAS.CUENTAS DE GASTOS PUBLICOS.

Aplica- ciones	Ctos.presu- puestos o autorizados.	Autori- zaciones	Saldo cré- dito presu puesto.	Disposicio- nes	Saldo au- torización	Obligacio nes contr.	Saldo dis posiciones	Pagos ordenados	Saldo obligación
Totales	2.650.630	2.580.200	70.430	2.570.380	9.820	2.467.798	102.582	2.443.678	24.120

Ponen de manifiesto la situación en que se encuentran los distintos conceptos del Presupuesto de Gastos durante el ejecución de los mismos, desde la aprobación del crédito, compromisos de gastos, reconocimiento de obligaciones y órdenes de pago expedidas por las Ordenaciones Correspondientes.

(Las cifras que se hacen figurar en este esquema corresponden, en millones de pesetas, a las resultantes de la ejecución del Presupuesto de 1980).

CUENTAS DE OBLIGACIONES DIVERSAS.

Recibidos de Ordena ciones.	Pagos rea- lizados.	Pendientes de Pago.
2.443.678	2.343.782	99.896

Estas cuentas ponen de manifiesto las órdenes de pago (o libramientos) recibidas en las Cajas Pagadoras del Tesoro procedentes de las Ordenaciones de Pagos, los pagos realizados en dichas Cajas y los libramientos pendientes.

(Las cifras figuradas corresponden a la liquidación del Presupuesto de 1980, en miles de millones de pesetas).

Tomado del Libro Blanco del control interno... citado pag. 37.

Cuentas de Tesorería

CUENTAS DE TESORERIA

DEBE	HABER
	Secciones..... 2.343.782.-
	Total..... 2.343.782.-

Estas Cuentas ponen de manifiesto los pagos realizados a cargo del Tesoro.

(Las cifras corresponden a la ejecución del Presupuesto de 1980).

Tomado del Libro Blanco del control interno... citado pag. 38.

CUENTA GENERAL DEL ESTADO: LIQUIDACION DEL PRESUPUESTO DE GASTOS.

SECCIONES	CREDITOS AUTORIZADOS O PRESUPUES.	OBLIGACIONES RECONOCIDAS	REMANENTE QUE SE ANULA	MANDAMIENTOS DE PAGO SATISF.	RESIDUOS PASIVOS	
					Obligac.	m/p.
Total Secc.	2.650.630	2.467.798	182.832	2.343.782	24.120	99.896
						124.016

La liquidación de los Presupuestos recoge, en su parte segunda, la liquidación del Estado de Gastos con el detalle que se indica.

Refleja la liquidación del Presupuesto de Gastos comparando créditos presupuestos definitivos con obligaciones reconocidas y con pagos realizados, presentando los residuos clasificados en obligaciones y mandamientos pendientes.

Tomado del Libro Blanco del control interno .... citado pag. 38.

Sc. 2.343.76  
T. 2.343.76

From the following  
 1901 1902 1903  
 1904 1905 1906  
 1907 1908 1909  
 1910 1911 1912  
 1913 1914 1915  
 1916 1917 1918  
 1919 1920 1921  
 1922 1923 1924  
 1925 1926 1927  
 1928 1929 1930  
 1931 1932 1933  
 1934 1935 1936  
 1937 1938 1939  
 1940 1941 1942  
 1943 1944 1945  
 1946 1947 1948  
 1949 1950 1951  
 1952 1953 1954  
 1955 1956 1957  
 1958 1959 1960  
 1961 1962 1963  
 1964 1965 1966  
 1967 1968 1969  
 1970 1971 1972  
 1973 1974 1975  
 1976 1977 1978  
 1979 1980 1981  
 1982 1983 1984  
 1985 1986 1987  
 1988 1989 1990  
 1991 1992 1993  
 1994 1995 1996  
 1997 1998 1999  
 2000 2001 2002  
 2003 2004 2005  
 2006 2007 2008  
 2009 2010 2011  
 2012 2013 2014  
 2015 2016 2017  
 2018 2019 2020  
 2021 2022 2023  
 2024 2025 2026  
 2027 2028 2029  
 2030 2031 2032  
 2033 2034 2035  
 2036 2037 2038  
 2039 2040 2041  
 2042 2043 2044  
 2045 2046 2047  
 2048 2049 2050  
 2051 2052 2053  
 2054 2055 2056  
 2057 2058 2059  
 2060 2061 2062  
 2063 2064 2065  
 2066 2067 2068  
 2069 2070 2071  
 2072 2073 2074  
 2075 2076 2077  
 2078 2079 2080  
 2081 2082 2083  
 2084 2085 2086  
 2087 2088 2089  
 2090 2091 2092  
 2093 2094 2095  
 2096 2097 2098  
 2099 2100 2101  
 2102 2103 2104  
 2105 2106 2107  
 2108 2109 2110  
 2111 2112 2113  
 2114 2115 2116  
 2117 2118 2119  
 2120 2121 2122  
 2123 2124 2125  
 2126 2127 2128  
 2129 2130 2131  
 2132 2133 2134  
 2135 2136 2137  
 2138 2139 2140  
 2141 2142 2143  
 2144 2145 2146  
 2147 2148 2149  
 2150 2151 2152  
 2153 2154 2155  
 2156 2157 2158  
 2159 2160 2161  
 2162 2163 2164  
 2165 2166 2167  
 2168 2169 2170  
 2171 2172 2173  
 2174 2175 2176  
 2177 2178 2179  
 2180 2181 2182  
 2183 2184 2185  
 2186 2187 2188  
 2189 2190 2191  
 2192 2193 2194  
 2195 2196 2197  
 2198 2199 2200  
 2201 2202 2203  
 2204 2205 2206  
 2207 2208 2209  
 2210 2211 2212  
 2213 2214 2215  
 2216 2217 2218  
 2219 2220 2221  
 2222 2223 2224  
 2225 2226 2227  
 2228 2229 2230  
 2231 2232 2233  
 2234 2235 2236  
 2237 2238 2239  
 2240 2241 2242  
 2243 2244 2245  
 2246 2247 2248  
 2249 2250 2251  
 2252 2253 2254  
 2255 2256 2257  
 2258 2259 2260  
 2261 2262 2263  
 2264 2265 2266  
 2267 2268 2269  
 2270 2271 2272  
 2273 2274 2275  
 2276 2277 2278  
 2279 2280 2281  
 2282 2283 2284  
 2285 2286 2287  
 2288 2289 2290  
 2291 2292 2293  
 2294 2295 2296  
 2297 2298 2299  
 2300 2301 2302  
 2303 2304 2305  
 2306 2307 2308  
 2309 2310 2311  
 2312 2313 2314  
 2315 2316 2317  
 2318 2319 2320  
 2321 2322 2323  
 2324 2325 2326  
 2327 2328 2329  
 2330 2331 2332  
 2333 2334 2335  
 2336 2337 2338  
 2339 2340 2341  
 2342 2343 2344  
 2345 2346 2347  
 2348 2349 2350  
 2351 2352 2353  
 2354 2355 2356  
 2357 2358 2359  
 2360 2361 2362  
 2363 2364 2365  
 2366 2367 2368  
 2369 2370 2371  
 2372 2373 2374  
 2375 2376 2377  
 2378 2379 2380  
 2381 2382 2383  
 2384 2385 2386  
 2387 2388 2389  
 2390 2391 2392  
 2393 2394 2395  
 2396 2397 2398  
 2399 2400 2401  
 2402 2403 2404  
 2405 2406 2407  
 2408 2409 2410  
 2411 2412 2413  
 2414 2415 2416  
 2417 2418 2419  
 2420 2421 2422  
 2423 2424 2425  
 2426 2427 2428  
 2429 2430 2431  
 2432 2433 2434  
 2435 2436 2437  
 2438 2439 2440  
 2441 2442 2443  
 2444 2445 2446  
 2447 2448 2449  
 2450 2451 2452  
 2453 2454 2455  
 2456 2457 2458  
 2459 2460 2461  
 2462 2463 2464  
 2465 2466 2467  
 2468 2469 2470  
 2471 2472 2473  
 2474 2475 2476  
 2477 2478 2479  
 2480 2481 2482  
 2483 2484 2485  
 2486 2487 2488  
 2489 2490 2491  
 2492 2493 2494  
 2495 2496 2497  
 2498 2499 2500  
 2501 2502 2503  
 2504 2505 2506  
 2507 2508 2509  
 2510 2511 2512  
 2513 2514 2515  
 2516 2517 2518  
 2519 2520 2521  
 2522 2523 2524  
 2525 2526 2527  
 2528 2529 2530  
 2531 2532 2533  
 2534 2535 2536  
 2537 2538 2539  
 2540 2541 2542  
 2543 2544 2545  
 2

- Saldo Orden e Paz
- Poderes e:
- He e circular con
- relacion a remittir
- por intervenciones
- Cajitas Pa. aduana.
- Reduccion Pr. para el
- rio R2e/Ate. El LOP

M1 R2 Residuo representado  
a cargo del Tesoro u ejerci-  
cio siguiente.

L. P. ESTIMADO;  
LIQUIDACION ESTADO DE GASTOS (Arto. 133 L.G.P.)

Especímenes	Créditos Autorizados o Propuestas	Obligaciones Reconocidas	Remanentes que se Anulan	Mantenimiento Pago Satisfacciones	Posición Partida		
					Obligaciones	H/P	Total
T. Soc.	2.650.639	2.467.798	182.832	2.343.780	24.190	99.896	124.016



tarios que la Hacienda Pública recauda por cuenta de las mismas. En una segunda parte se recoge la situación de las cuentas corrientes de efectivo con estas mismas entidades.

A los efectos del presupuesto de gastos, cuya contabilidad estamos examinando, la parte fundamental es, sin embargo la tercera, en la cual se recoge el movimiento y la situación de los diferentes libramientos recibidos de las Ordenaciones de Pagos.

Como se desprende del epígrafe anterior la cuenta de gastos públicos se lleva en la Ordenación de Pagos, es única para cada concepto presupuestario y llega como vimos hasta el momento en que el pago es ordenado. El pago puede ser realizado por las distintas cajas pagadoras (una por cada Delegación de Hacienda y otra por la Dirección General del Tesoro. Por tanto una vez ordenado el pago debe ser enviado a la caja que el acreedor haya indicado para percibirlo. Pues bien, el reflejo de esta operación es precisamente el que se recoge en la tercera parte de la cuenta de Obligaciones diversas.

Tiene esta parte las siguientes subdivisiones:

Libramientos a pagar

I.- De ejercicio corriente

II.- De secciones adicionales

III.- De residuos de Presupuestos cerrados

IV.- De periodo de ampliación del presupuesto

Por columnas la cunta refleja:

En el cargo: pagado, que refleja el importe de los mandamien

mientos de pago satisfechos.

En la data: pendiente de pago en el periodo anterior. Cargos recibidos de ordenaciones, en cuya columna se recogen los pagos que se reciben para pagar.

Devolución de cargos, para el supuesto de tener que devolver algún cargo a la ordenación de pagos.

Total data, para la suma algebraica de estas tres colum—  
nas.

El saldo entre lo recibido y lo pagado figura en la últi—  
ma columna como pendiente de pago.

Cuentadantes en este caso son el Director General del Te—  
soro y los Delegados de Hacienda, es decir los responsables máximos  
de las distintas cajas pagadoras.

#### 5.1.3.- Cuenta de Tesorería.

Como hemos visto ya la materialidad de los pagos no se incluía en la cuenta de gastos públicos, que quedaba precisamente ce—  
rrada en el momento de la ordenación del pago.

La cuenta de Tesorería recoge, pues, de una parte los in—  
gresos que en el tesoro tienen lugar y de otra, que es la que ahora  
nos interesa, recoge los pagos.

De esta forma la contabilidad del tesoro se convierte en - un lazo de unión con las demás contabilidades, en cuanto a la misma - afluyen los ingresos y gastos derivados de la ejecución del presupues to, y tales ingresos y gastos permiten comprobar la corrección de - las cifras en ella figuradas con los datos consignados en las demás - cuentas, como puede verse con gran facilidad en el anexo que a este - mismo trabajo se une.

La cuenta de tesorería agrupa las operaciones del modo si- guiente:

a) Operaciones presupuestarias:

Ejercicio corriente.

Periodo de ampliación del Presupuesto.

b) Operaciones independientes del Presupuesto.

Residuos de Presupuestos cerrados.

c) Operaciones extrapresupuestarias.

Secciones adicionales.

Recursos locales e institucionales.

Operaciones del Tesoro.

Los totales de las anteriores operaciones se reflejan en - resumen general que por columnas clasifica los pagos según el modo - como se produzcan en:

a) Banco de España.

b) Formalización.

c) Tesorería:

Efectivo y cheques

recibos, títulos y otros efectos.

El total de pagos de esta cuenta más las existencias para el período siguiente coinciden con el total de ingresos más las existencias del periodo anterior. Los cuentadantes son: los Tesoreros - de la Dirección General del Tesoro, Caja General de Depósitos, Servicio Nacional de Loterías y Delegaciones de Hacienda.

Además de las cuentas tan brevemente examinadas, según la Orden de 6 de diciembre de 1978, de conformidad con el art. 123-1 - de la L.G.P. habrán de rendirse al Tribunal de Cuentas por conducto de la Intervención General las cuentas de Rentas Públicas y de Propiedades del Estado, de las que no se hace especial mención por referirse a ingresos únicamente.

## 5.2. LA CUENTA GENERAL DEL ESTADO.

### 5.2.1. Su significación y posibilidades de control.

Es frecuente en muchos países, en especial aquellos en los que existe un órgano de control externo, que la gestión presupuestaria del Gobierno, sea recogida en una "Cuenta General", en la que se resume totalizada la actuación de dicho gobierno en la ejecución y liquidación del presupuesto. Tal es, también, el caso de nuestro país. "Dentro de la lógica del sistema presupuestario democrático, la ley de las cuentas (o ley de saldo) cierra el ciclo abierto por la aprobación del presupuesto. Mediante esta aprobación del presupuesto, el Parlamento forma un plan anual de ingresos y gastos y decide su aplicación; después, el gobierno y las autoridades administrativas ejecutan la decisión parlamentaria; los órganos de control administrativo y el Tribunal de Cuentas comprueban la regularidad de esta ejecución; cuando se ha ultimado esta comprobación, se reúnen todos los gastos e ingresos, que en realidad se han efectuado, en un texto, que se somete al Parlamento y es aprobado por éste: la ley de saldo. Todos los controles que se han venido estudiando desembocan en esta ley de cuentas"(205).

Podríamos definir dicha cuenta como "el documento básico para el control parlamentario ulterior, en el que se reflejan, debi

- - - - -

(205) Duverger M. Hda. Pública, cit. pag. 292.

damente ordenadas y sistematizadas, las cifras representativas de la aprobación, ejecución y liquidación de los presupuestos, del movimiento y situación de la Tesorería de la gestión del Patrimonio y de la gestión y situación de la Deuda Pública" (206).

Lo primero que cabe decir respecto a la Cuenta General — del Estado es que como medio de control es poco menos que una mera-formalidad. "Teóricamente, de acuerdo con la formulación clásica y — la estructura de las funciones parlamentarias decimonómicas, la forma ideal de control es la ley de Cuentas"(207). Nadie discute esta-importancia teórica, pero, hay una serie de circunstancias que conducen a la ineficacia de tan pomposo instrumento.

Estas circunstancias son fundamentalmente tres: retraso — en la presentación de la cuenta, aprobación prácticamente sin debate y carencia de efectos posteriores de la misma (208). Estos mismos defectos que hemos señalado son comunes en la mayoría, por no — decir totalidad, de los países en los que la cuenta existe.

- - - - -

(206) Gutierrez Robles A. La Cuenta General de Estado en Hda. — Pública nº 31 pag. 137.

(207) Bayón Maríné I. Aprobación y control citado pag. 321.

(208) Una de las causas fundamentales —señala Bayón, ob. cit.— pag. 321 de la ineficacia de este control es el retraso — de presentación de la ley, retraso tradicional o impenitente, que ha llevado a diversas legislaciones a prever — penas por la presentación tardía. Muchas veces el que la representación sea pronta o tardía no depende sino de — que el sistema de contabilidad adoptado sea el de ejercicio o el de gestión. Si es el primero, hasta que no se — ultimen las operaciones a imputar al ejercicio no es posible confeccionar la cuenta general. Junto a este inconveniente señala Duverger otro segundo defecto importante

.../

En ocasiones se ha llegado a pensar que salvado el primero de los defectos señalados, se salvarían los demás automáticamente y — que por tanto la ley de Cuentas pasaría a ser el documento fundamental del control. Quizá en esta línea deba inscribirse la regulación — que la Cuenta recibe en la L.G.P. cuyo art. 136 establece que "La — cuenta General del Estado de cada año se formará antes del 31 de — agosto del siguiente y se pasará en original, al Tribunal de Cuentas del Reino para su examen y comprobación dentro de los cinco meses si — guientes a su recepción, expidiendo certificación del resultado de — sus actuaciones.

Recibida la Cuenta General del Estado, en la Intervención General de la Administración del Estado, se remitirá en el plazo de un mes, con el correspondiente proyecto de Ley y certificación del — Tribunal de Cuentas del Reino, a las Cortes Españolas, para su deli — beración y acuerdo" (209). El artículo siguiente señala el plazo de

-----

(208).../ que hace se debilite en gran manera el ejercicio del control, y es la ausencia de debates. La ley se inscribe en el orden del día y se aprueba sin debates. En estas — condiciones la votación tiene carácter de mera formali— dad. Un tercer inconveniente viene a sumarse a los ante— riores y a colaborar en la ineficacia de la Ley de Cuen— tas: normalmente de la misma no se siguen efectos. Su exa — men concede definitiva impunidad a la Administración, — Bielsa, siguiendo un ejemplo de la legislación argentina, lo justifica por el carácter permanente legalista que — concede a la ley: si los libros se han llevado correcta— mente si se han rendido las cuentas, si las imputaciones fueron correctas".

(209) El art. 135 del Reglamento del Congreso en relación con — el tema dispone que: "El Congreso deliberará y dictará — acuerdo sobre la Cuenta General del Estado, que el Gobier — no le someterá, previo su examen y comprobación por el —

.../

que dispone el Tribunal de Cuentas para rendir un dictamen sobre el examen y comprobación de la cuenta. En nuestra opinión sin embargo, incluso rendida la Cuenta en estos plazos, (y ya veremos más adelante las dificultades que la posibilidad de cumplimiento de tal plazo comporta) es verdaderamente difícil hacer que tenga una importancia decisiva para el control del presupuesto como algunos pretenden.

Debemos tener en cuenta que la propia estructura de la — Cuenta nos señala la ejecución del Presupuesto a grandes rasgos. Si formalmente las cuentas parciales reunidas son correctas, la Cuenta General sería así mismo correcta, sin embargo, nada nos dirá de ninguna operación concreta, ni de los incumplimientos del ejecutivo, — porque en ella solo se reflejan cifras totales que resumen globalmente la actividad llevada a cabo. En tales circunstancias y admitida además la tecnificación presupuestaria, poca importancia puede — tener el examen de una Cuenta General por grande que sea la solemnidad de que se le quiere revestir.

En este sentido debemos dudar de las posibilidades de la — Cuenta General como medio de control, si somos verdaderamente rea— listas. Sin embargo, si como medio de control sus posibilidades son escasas, su significado es grande. Historicamente, podemos señalar su tradición en numerosos países y por supuesto en el nuestro, pero es que además es una fuente importante de datos que puede facilitar la toma de determinadas decisiones y permite conocer y analizar la — evolución de las actuaciones gubernamentales en la ejecución del — Presupuesto.

-----  
(209).../ Tribunal de Cuentas del Reino. El Gobierno remitirá — el oportuno proyecto de ley dentro del mes siguiente a la — recepción del expediente de dicho Tribunal".



Podemos así señalar que, en efecto "a pesar de las grandes convulsiones de carácter político y de las dificultades de todo orden que ha habido que vencer, la realidad es que se han rendido las Cuentas Generales de todos los ejercicios económicos a partir de la correspondiente al de 1850, incluso resumida del periodo 1936-39, — constituyendo un arsenal de datos de indudable valor, no solo desde el punto de vista de la historia de nuestra Hacienda Pública, sino — incluso a la hora de estudiar y analizar la evolución política, social y económica de nuestra patria, ya que dichas cuentas, además de reflejar la evolución de la estructura y rendimiento del sistema tributario y de la inversión de los caudales públicos, ponen de manifiesto, entre otros hechos, la transformaciones de la organización político-administrativa, plasmada en la estructura orgánica de los presupuestos y la distribución territorial de los ingresos y pagos del Tesoro" (210). En este punto estamos totalmente de acuerdo con el autor citado. Puede la cuenta no ser un excelente medio de control, pero es, en cambio, un buen medio de seguimiento de lo realmente hecho. El Presupuesto es casi como una manifestación de intenciones. La Cuenta es una confesión de las intenciones que han llegado a su realidad. Aquél es el reflejo de lo que se quería hacer, ésta es el reflejo de lo que realmente se ha hecho. Adquiere así la Cuenta su verdadero significado y sentido, y remueva su importancia, aunque debemos admitir su escasa relevancia como medio de control individualizado.

-----

(210) Gutierrez Robles A. La Cuenta General citado pag. 144.

5.2.2.- Su formación.-

Desde la aprobación de la L.G.P. la Cuenta General del Estado no se circunscribe como su nombre parece indicar al resumen de las Cuentas de la Administración del Estado, sino que engloba conforme señala el art. 132 los documentos siguientes:

"a) Cuenta de la Administración General del Estado.

b) Cuenta de los Organismos autónomos administrativos.

c) Cuenta de los Organismos autónomos industriales, comerciales, financieros y análogos.

2. El Tribunal de Cuentas unirá a la Cuenta General del Estado:

a) Las cuentas de la Seguridad Social, que se elevarán, - intervendrán y regirán de conformidad con el artículo 5º de la Ley - General de Seguridad Social de 30 de Mayo de 1974.

b) Las cuentas de las sociedades estatales.

3. Asimismo se acompañarán las cuentas y los estados integrados o consolidados que reglamentariamente se determinen, y, entre ellos, los que reflejan el movimiento y la situación de los avales - concedidos por el Tesoro Público".

Por su parte la Cuenta de la Admón. General del Estado comprenderá todas las operaciones presupuestarias, patrimoniales y de - tesorería llevadas a cabo durante el ejercicio y constará de las siguientes partes:

1ª Liquidación de los presupuestos.

2ª Un estado que refleje las operaciones presupuestarias - realizadas por el Tesoro en el año natural, distinguiendo las que co rrespondan al presupuesto vigente y a los anteriores.

3ª Un estado demostrativo de la evolución y situación de - los valores a cobrar y obligaciones a pagar procedentes de ejercicios anteriores.

4ª Un estado relativo a la evolución y situación de los an ticipos de Tesorería a que se refiere el artículo 65 de esta Ley.

5ª Un estado de los compromisos de gastos adquiridos con - cargo a ejercicios futuros, al amparo de la autorización contenida - en los párrafos 2 y 3 del artículo 61 de la presente Ley, con indica ción de los ejercicios a cuyos créditos hayan de imputarse.

6ª Cuenta general de Tesorería, que ponga de manifiesto la situación del Tesoro y las operaciones realizadas por el mismo duran te el ejercicio.

7ª El resultado del ejercicio a que se refiere el párrafo- 3, parte 2ª. Letra a), de este artículo.

8ª Un estado que refleje la evolución y situación de los - recursos locales e institucionales administrados por la Hacienda Pú- blica.

9ª Cuenta general de la Deuda Pública.

2. La liquidación de los Presupuestos se dividirá en tres- partes:

1ª Cuadro demostrativo de los créditos autorizados en el - estado de gastos de los Presupuestos y en sus modificaciones, al que

se unirá copia de las Leyes, disposiciones y acuerdos en cuya virtud se hayan producido aquéllas.

2ª Liquidación del estado de gastos en la que, con arreglo a la estructura que presenten los Presupuestos se detallarán.

- a) Los créditos totales autorizados.
- b) Las obligaciones reconocidas con cargo a los mismos.
- c) Los remanentes de créditos que se amulan.
- d) Los mandamientos de pago satisfechos.
- e) Los residuos pasivos, clasificados a su vez en obligaciones y mandamientos de pago pendientes.

3ª Liquidación del Estado de ingresos que, con la misma clasificación que presenten los Presupuestos, exprese:

- a) Las previsiones.
- b) Los derechos reconocidos y liquidados.
- c) Los ingresos realizados.
- d) Los derechos pendientes de cobro, clasificados, a su vez, en los que se incorporen al Presupuesto siguiente y los que se integren en la agrupación de valores a cobrar procedentes de ejercicios anteriores.
- e) La comparación de las previsiones con los derechos liquidados imputables al ejercicio y con los ingresos obtenidos.

3. Los resultados del ejercicio se presentarán con la siguiente estructura:

1ª Los saldos de la ejecución de los Presupuestos por obligaciones y derechos reconocidos y por pagos e ingresos realizados.

2º Los que a continuación se indican referidos al año natural.

a) El déficit o superávit de Tesorería por operaciones — presupuestarias, incluyendo los que correspondan al Presupuesto vigente y a los anteriores.

b) La variación neta de la cuenta de Tesorería.

c) Las variaciones de los activos y pasivos de la Hacienda del Estado, derivadas de las operaciones corrientes y del capital".

A esta cuenta así formada se le unirá:

a) Una Memoria justificativa del coste y rendimiento de los servicios públicos.

b) Una Memoria demostrativa del grado en que se hayan cumplido los objetivos programados, con indicación de los previstos y alcanzados y del coste de los mismos."

Así formada la Cuenta General del Estado será rendida por la Intervención General de la Administración del Estado, informada por el Tribunal de Cuentas y aprobada, si ha lugar por las Cortes Generales.

CAPITULO 3º

### Capítulo 3º

#### Nuevas técnicas presupuestarias.

1.- Planteamiento del tema.....	347
2.- ¿Crisis de los principios presupuestarios?.....	351
3.- Las nuevas clasificaciones de los gastos públicos.....	362
4.- El análisis económico de los proyectos públicos.....	368
4.1. El análisis coste-beneficio.....	371
5.- Las nuevas técnicas presupuestarias.....	383
5.1. El presupuesto del tesoro.....	385
5.2. Presupuesto de cuentas de Renta Nacional.....	391
5.3. El presupuesto de tareas.....	395
5.4. El presupuesto por programas.....	399
5.4.1. El origen del P.P.P.	
5.4.2. Concepto y finalidad de este presupuesto	
5.4.3. Estructura del P.P.P.	
5.4.4. Valoración de esta técnica	
5.5. El presupuesto base cero.....	420
5.5.1. Terminología del P.B.C.	
5.5.2. Desarrollo del proceso presupuestario	
6.- Presupuesto y plan económico.....	453

## CAPITULO 3º

### NUEVAS TECNICAS PRESUPUESTARIAS

#### 1.- PLANTEAMIENTO DEL TEMA

En las páginas anteriores hemos examinado lo que podríamos llamar situación presupuestaria clásica. El Presupuesto del Estado, - su formación, su ejecución, las diferentes instituciones que intervienen a lo largo de la vida presupuestaria.

Hemos examinado también en páginas anteriores el control - de ese mismo presupuesto, la forma en que se lleva a cabo y la efectividad que tiene. Se ha hecho en ellas una referencia especial al - control de legalidad porque es precisamente este control el que está mejor estructurado y el que tradicionalmente se viene ejerciendo sin solución de continuidad.

Muy probablemente hace algunos años, un estudio sobre presupuesto y control hubiera terminado con las páginas que anteceden. - Hoy, sin embargo, hay algo que no podemos ignorar. Asistimos a la revolución de la organización. Si tomamos exclusivamente la palabra revolución en el sentido histórico de cambios aceleramos en poco tiempo, esto es, sin duda alguna cierto. Y esta revolución de la organización es hoy tan importante como lo fueron en su día la revolución industrial o incluso como antes lo había sido la revolución política



que terminó con el viejo Régimen. (212).

Siendo la actual administración heredera directa de la que nació de la revolución francesa, es evidente, sin embargo, que poco recuerda la sociedad actual en muchos aspectos a la de comienzos del siglo XIX. Este desajuste entre la sociedad y la administración que la sirve, no es, sino uno más de los desajustes que en el mundo en que vivimos se producen y que conducen al nacimiento de las inseguridades que parecen rodear la vida del hombre actual. Esto, sin duda, explica, los continuos cambios de estructura administrativa, porque "es posible, es seguro podría decirse, que la función administrativa constituye un predicado esencial y permanente de las sociedades humanas, pero es también seguro que esta esencialidad y esta permanencia no son capaces de expresarse en una estructura definitiva e inmutable." (213).

Mas ni todos los tiempos pasados fueron mejores, ni aunque lo hubiesen sido podemos lamentar la pérdida de lo que sin remisión se ha ido. Porque la historia de la sociedad de los hombres nos presentan por de pronto un vasto cementerio de organizaciones, en constante proceso de lanzamiento, de madurez y de muerte, de fórmulas — institucionales que gozan del fulgor del éxito durante unos momentos y que concluyen finalmente por desaparecer: Sólo aquellas organiza—

- - - - -

(212) En este sentido se expresa claramente García de Enterría E. siguiendo a Kenneth Boulding. La Administración Española. Madrid 1.972.- Alianza Editorial.

(213) García de Enterría E. la Admón. citado, pág. 101.

ciones que saben transformarse, que saben adaptarse al cambio del me dio social en el que están y del cual se nutren pueden aspirar a una relativa permanencia". (214). Permítasenos terminar estas ideas que, por supuesto, compartimos en su totalidad con otras del mismo autor y vertidas páginas adelante en el mismo trabajo. El cambio es inevitable, es más, desde el momento en que la organización sirve a un ser vivo, parece necesario si quiere evitarse su muerte que se insti tucionalice ese cambio. "En lugar de cantar estéticamente la nostalgia vital de la vieja vida sencilla, aprestémonos a enfrentarnos con lucidez con nuestro ineludible destino, que es el de una vida hecha- posible por organizaciones abstractas y múltiples, imponiendo a es- tos magños y sutiles aparatos la eficacia y el contenido ético preci- sos para que esa vida pueda ser, en efecto, personal y plenaria(215). Porque ciertamente no se trata tan solo de lograr grandes organiza- ciones abstractas, sino que se trata también y no en menor medida de que esas organizaciones abstractas estén sin duda alguna al servicio del hombre, de un hombre que, de lo contrario, se ve obligado a asis- tir como espectador impotente a una representación en la que siendo- teórico protagonista se ha convertido en real marioneta sin posibili- dad de influir sobre el desenlace.

- - - - -

(214) García de Enterría E. La Admón. citado pág. 102. Esta es también la tesis del profesor Arnold J. Toybee en su "Es tudio de la Historia" tesis por lo demás que si en su — día pudo ser discutida, hoy es ampliamente compartida — por los estudiosos de la Historia: Las civilizaciones al igual que las personas nacen, crecen, alcanzan su esplen dor, decaen y mueren. Sólo pueden salvarse de la muerte- mediante una continua adaptación a las necesidades de — las personas que forman esa sociedad.

(215) García de Enterría E. La Admón. citada pág. 113 y 114.

Pues bien, pasando al terreno de las realidades tenemos que en el mundo del presupuesto, dentro del que está acotado nuestro campo de estudio, se han producido cambios que han alterado esa imagen-tradicional del presupuesto que hemos estudiado. Dentro de esos cambios, algunos, son tan recientes, especialmente en nuestro país, que parece imposible conocer aún exactamente los efectos que su adopción pueda tener. Aunque sus efectos puedan ser desconocidos, su estudio se hace, sin embargo, necesario. Esto es lo que en esta parte - del trabajo vamos a intentar realizar. Al igual que en la primera - parte, en una primera aproximación, estudiaremos el presupuesto, para examinar después, las incidencias sobre el control, de las nuevas técnicas presupuestarias.

## 2. ¿CRISIS DE LOS PRINCIPIOS PRESUPUESTARIOS CLASICOS?.

Con toda intención el título del presente epígrafe es interrogativo, porque se ha hecho casi general entre los tratadistas del tema presupuestario, la alusión a la crisis de los principios presupuestarios clásicos. Vemos como incluso uno de los libros ya citados con anterioridad en este trabajo, lleva por título: "Crisis del Presupuesto tradicional" siendo así que en esta crisis es parte fundamental la que afecta a los principios. Con meridiana claridad se refiere a esta crisis el profesor Fuentes Quintana al señalar que "la ideología presupuestaria clásica parte de un doble fundamento constituido, de un lado, por los principios económicos que justificaron un determinado comportamiento del grupo político frente al desarrollo de la actividad económica y, en segundo lugar, de unos principios políticos a cuyo cumplimiento ayudaban las reglas de la contabilidad administrativa y que se basaban en una determinada configuración del Estado defendida por el ideario democrático liberal. Este doble fundamento de la ideología presupuestaria clásica ha sufrido una crisis perceptible desde el término de la primera guerra mundial" (216).

¿Por qué, pues, el interrogante de nuestro título, cuando tan pocas dudas parecen existir sobre la citada crisis? pues sencillamente porque a pesar de tales afirmaciones nos parece excesivamente exagerado hablar de crisis de principios en general, y creemos — que debiéramos matizar señalando únicamente la crisis de los princi-

- - - - -

(216) Hacienda Pública. Introducción... citado, pág. 163.

prios económicos, ya que en los demás casos no solo no puede ser admitida, sino que en algunos en concreto se asiste a una revitalización aunque sea con distintas exigencias a las clásicas. Esto es precisamente lo que vamos a tratar de mostrar en las líneas que siguen.

Ya el propio Lozano (217) aun admitiendo la crisis general de principios presupuestarios, señala que "es en el campo de los principios económicos donde el vendaval de los nuevos tiempos ha arrastrado prácticamente todo lo que hasta hace poco se daba por válido". También el profesor Fuentes Quintana matiza su afirmación tan general de crisis general de los principios y tras un examen concreto de los mismos, señala que "los principios políticos de carácter presupuestario han atravesado, más bien que por una crisis total, por una crisis parcial. Mantienen su valor muchos de ellos y, en otros casos, las modificaciones no han sido totales, como ha ocurrido con los principios económicos de la Institución presupuestaria clásica" (218).

Esta misma idea pero mucho más claramente expuesta, si cabe, nos la ofrece Argüello Reguera cuando refiriéndose al presupuesto de gastos fiscales, señala que "no pretende ser otra cosa que la rehabilitación de los principios clásicos de presupuesto universal y presupuesto bruto". Lo cual pone de manifiesto que la crisis de los principios tradicionales, a propósito de la cual los teóricos de la Hacienda tanta tinta han consumido, no tiene la amplitud que ha querido dársele. El entusiasmo Keynesiano de muchos hacendistas parece que les hizo olvidar que la caída del dogma del presupuesto equili-

(217) Lozano J. M. "Crisis... citado pag. 43.

(218) Hacienda Pública. Int. citado. pag. 171.

brado no tenía por qué arrastrar tras de sí el resto del edificio clásico, cuya vigencia en cuanto a los demás objetivos generales perseguidos -información y control- no podrá desaparecer jamás, lo cual no significa que las técnicas específicas que permitan su ejercicio no deban adecuarse de manera permanente a la realidad de cada momento histórico " (219).

Aquí ya claramente se marca la diferencia entre unos principios: los económicos, nacidos como consecuencia de una ideología liberal y que pretenden llevar a la práctica en el campo presupuestario los dogmas de dicha ideología liberal y otros principios: los políticos y los contables que siendo tan contingentes como aquellos, no están en el momento presente sujetos a tan clara revisión porque si el Estado liberal ha dejado paso al Estado intervencionista, uno y otro necesitan conocer como y de que manera se gasta y necesitan - en fin, aunque sea perfeccionados, utilizar los medios de control - presupuestarios que los principios políticos y contables ponen en manos de los ejecutores del Presupuesto del Estado.

Poco vamos, pues, a añadir a lo ya dicho sobre los principios económicos y sobre la crisis de los mismos. Limitar el gasto público, hacerlo lo más pequeño posible, no deja de ser hoy una especie de sueño de todos los países, pero la realidad se encarga sistemáticamente de hacerlo imposible. Además que las funciones nuevas encomendadas al presupuesto, en especial la redistribución de la renta, dejan reducido ese principio de gasto mínimo a poco menos que una reliquia.

- - - - -

(219) Argüello Reguera C. El Presupuesto de Gastos Fiscales en Análisis de la L.G.P. pag. 84 ya citado.

El segundo gran principio económico el de financiación del-gasto necesario con impuestos neutrales, también ha sufrido los emba-tes a que ha sido sometida toda la ideología liberal que le servía de soporte. "Debe recordarse que la defensa clásica de la neutralidad — arranca del supuesto de que la economía de mercado realiza un trabajo perfecto que el impuesto no debe perturbar. "Dejar las cosas como se-las encuentre", constituye el principio supremo de la imposición clá-sica. En consecuencia la condena de cualquier tributo beligerante — arranca de la proclamada situación ideal a la que se ha llegado con - la disciplina del mercado"... "Esta norma de la neutralidad impositi-va es evidente que carece de sentido en cuanto no se admite el princi-pio de que el mercado ofrece una solución optima para la asignación y distribución de los recursos escasos de una sociedad" (220).

Nada hay que añadir a tan clara formulación, solo rubricar-la, mal se puede defender el dejar hacer a las libres fuerzas del mer-cado y solo a ellas, si se está convencido por una parte de su insufi-ciencia y además de otra parte se está precisamente exigiendo al Esta-do su intervención a través de la política fiscal.

El equilibrio presupuestario fué considerado como la regla-de oro clásica para la gestión del presupuesto. Recordemos la famosa-frase que hoy entre nosotros ha devenido ya en historia y su expresi-vidad gráfica: el santo temor al déficit. Pues bien, lo primero que -cabe recordar es que ese santo temor era solo nominal. Ya fuera por -no poder hacerlo o hablando con más propiedad por no querer hacerlo, -

- - - - -

(220) Fuentes Quintana, Hada. Pública. Introducción citada pag. 165.

es lo cierto que en general en todos los países y concretamente en el nuestro el déficit fué crónico. (221). Aunque fuese continuo, el déficit era, sin embargo, un huésped molesto y no deseado. Pues bien, también esta concepción hoy ha cambiado. El presupuesto hoy debe contemplar la situación económica general del país y en función de dicha situación se presentará equilibrado, con déficit o con superávit, pero nunca este será un valor absoluto considerado aislado del contexto general.

Por último y respecto a la emisión de deuda para financiar únicamente inversiones autoliquidables, es decir inversiones cuya — rentabilidad pueda atender el reintegro de dicha deuda y de sus intereses, tampoco merece mayor comentario, desde el momento que se admite la posibilidad de emisión de deuda para financiar aquél déficit y ello sin tener para nada en cuenta el destino concreto de la deuda emitida.

Es evidente, pues, de todo cuanto acabamos de señalar la — existencia de una crisis profunda de los principios económicos presupuestarios clásicos. Es más en algunos aspectos habría que señalar, — más que la existencia de una crisis, la sustitución de dichos principios por otros casi de signo contrario.(222). En realidad esta situa-

- - - - -

(221) Por lo que a nuestro país hace referencia está por hacerse un estudio serio de la interferencia de la propia insuficiencia presupuestaria en el devenir histórico en los siglos XIX y XX, pero todos los autores unánimemente admiten que muchas de las decisiones tomadas en momentos claves, lo fueron condicionadas por la imposibilidad de obtener más y mejor financiación para los gastos que se seguirían de adoptar decisiones diferentes.

(222) En efecto, Lozano J.M. en "Crisis citado... pag. 45 y 46-



ción insistimos de nuevo en ello, no es sino la consecuencia de la - sustitución de una ideología liberal en materia de política fiscal - por otra de claro corte intervencionista. Es la consecuencia, en fin, de la sustitución del principio de la menor actividad pública posible, por la del Estado providencia. Nada tiene pues, de extraordinario que los principios que regían aquella mentalidad no sirva para llevar a cabo las demandas que impone el triunfo de otra diametralmente opuesta.

Esta crisis que en el campo de los principios económicos - según acabamos de señalar se muestra tan claramente. ¿Tiene su correlación en el campo de los restantes principios?. La respuesta a este interrogante entendemos que debe en principio ser negativa, con independencia de las matizaciones que se considere necesario efectuar - con respecto a determinados principios concretos (223).

- - - - -

(222) .../ señala que "el principio de gestión mínima mas que sufrir alteración, ha desaparecido pura y simplemente, de la teoría y de la práctica presupuestaria. Hoy los gastos del Estado han dejado de ser lo más pequeños posibles para ser sencillamente aquellos que exige el pleno cumplimiento de los servicios encomendados a aquél y de sus funciones estabilizadoras y distributivas.

Por último el principio de neutralidad impositiva ha sido no solo derogado, sino sustituido por su contrario: el de la beligerancia del impuesto frente a los cambios cíclicos de la actividad económica y frente a la concentración de la riqueza y de la renta."

(223) La opinión contraria se sostiene en Hda. Pública, introducc. etc. citado por el profesor Fuentes Quintana pag. 166 que señala: "La crisis no solo ha afectado al componente económico de la ideología presupuestaria clásica. Ha penetrado también en los llamados principios políticos de la institución presupuestaria". Para Lozano, en cambio, "el fenómeno más destacado de la época presente - consiste en la crisis de concepción presupuestaria clásica

.../

Por lo que al principio de competencia se refiere, se ha asistido en todos los países y muy en especial en los totalitarios a un reforzamiento general del Ejecutivo. La obligación de actuar en múltiples frentes con medios escasos, la eficacia que se exige al Gobierno en su actuación y la misma complicación creciente de la técnica presupuestaria han abonado un continuo crecimiento de las facultades del Ejecutivo en el diseño y conducción de la política presupuestaria, con un correlativo desplazamiento del legislativo en estas tareas. Este movimiento perfectamente comprobable a simple vista, es, sin embargo más práctico que teórico (nadie niega, al menos en los países democráticos la competencia del legislativo para la aprobación y el control del presupuesto). En nuestra constitución por ejemplo se señala claramente que: "Corresponde al Gobierno la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado y a las Cortes Generales su examen, enmienda y aprobación": Hablar por tanto de crisis del principio de competencia parece exagerado y más bien podría hablarse de nueva formulación del mismo con la consiguiente acomodación a las circunstancias actuales.

Si en lo que al principio de competencia se refiere, aún puede plantearse la existencia de crisis, esto no es perceptible en el principio de universalidad. Es más, pudo hablarse de crisis de este principio hace algunos años. En efecto, se asistió a la existencia de presupuestos al margen del Presupuesto del Estado. Las empre-

- - - - -

.../ (223) ca y, por consiguiente, de los principios que la definen. Crisis que será total en el campo de los principios económicos y parcial en los de los políticos y contables. "Crisis... citado pag. 34.

sas públicas, los propios organismos autónomos y sobre todo, en razón de su importancia cuantitativa el de fondos en cajas especiales al margen de la administración de los fondos generales.

La política general que permitió todas estas excepciones al principio de universalidad ha sido lo que en realidad ha hecho crisis en los últimos años y hoy se asiste a un renacimiento de dicho principio. "Los Presupuestos Generales del Estado tendrán carácter anual, incluirán la totalidad de los gastos e ingresos del sector público estatal y en ellos se consignará el importe de los beneficios fiscales que afecten a los tributos del Estado", dice el art. 134.2 de nuestra Constitución.

Por lo que a los presupuestos de los organismos autónomos se refiere, ya el art. 48 de la L.G.P. establecía su inclusión en los Generales del Estado.

"Como conclusión, puede afirmarse que el principio de universalidad presupuestaria conserva aún valor y vigencia importantes. El presupuesto ha de ser universal, lo que significa que sea un documento único que deba juzgarse por principios y calificarse con criterios uniformes. La lógica de la administración económica exige probablemente la parcelación o división del documento presupuestario en cuerpos diferentes regidos por principios también distintos." (224).

De la mano de este comentario entramos así a examinar el alcance de la crisis en el principio de unidad. Según el profesor -

-----  
(224) Fuentes Quintana. Hda. Pública. Introducción citado pag. 168.

Fuentes Quintana es precisamente este principio el que muestra síntomas más evidentes de crisis.

"Los vicios -señala el citado profesor- en que podía caer- la gestión presupuestaria de admitirse la pluralidad de presupuestos, llevaron a los escritores clásicos a exigir la unidad presupuestaria. Se trataba de evitar los presupuestos extraordinarios o los presupuestos anejos que, más bien, pretendían justificar el déficit ocultándolo o presentar como justificable una política determinada de cobertura poco rigurosa y ortodoxa de los gastos, que realizar una gestión-financiera eficiente. Hoy, sin embargo, no es posible elaborar un sólo presupuesto que recoja y discipline con carácter uniforme la enorme variedad de la gestión pública" (225). Con ser esto indudablemente cierto, no podemos olvidar la aparición de la tendencia a consolidar los diferentes Presupuestos a que nos estamos refiriendo para obtener uno sólo con todos los gastos del Estado. Pero incluso esa misma tendencia disgregadora parece hoy menos fuerte que lo fuera hace-algún tiempo.

El principio de especialidad se admite hoy como fue de hecho admitido en los orígenes del Presupuesto. Como vimos al estudiar los principios presupuestarios políticos contra la especialidad cuasilitativa (cada gasto debe atender solamente la finalidad para la que fue aprobado) pugnan las transferencias presupuestarias. Pues bien - en este caso han sido siempre admitidas las transferencias entre distintos conceptos presupuestarios y lo son hoy en día. No cabe, pues, en nuestra opinión hablar de crisis, sino más bien de un principio -

- - - - -

(225) Fuentes Quintana. Hda. Pública. Introducción citado pag. 168.

con excepciones, por más que estas se encuentran mucho o poco justificadas, lo cual es ya otro problema.

En cuanto a la especialidad cuantitativa (solo se contraen gastos hasta el importe de los créditos presupuestados) segunda modalidad que adopta el principio de especialidad pugna con ella la concesión de los suplementos de crédito y de los créditos extraordinarios. Cabe decir de ellos al igual que de las transferencias que — siempre han existido y han sido y son minuciosamente recogidas las — reglas que rigen su concesión. En este sentido puede hablarse de crisis del principio, pero no en mayor medida que cuando el principio — fué formulado. Y como siempre debe además distinguirse entre crisis — de la doctrina que supuso la formulación del principio y excepciones a su cumplimiento. En tanto estas pueden darse y son además poco indicativas, la validez general del principio no ha sido cuestionada y esto es lo que fundamentalmente importa.

En el principio de temporalidad, tampoco se ha cuestionado lo que podríamos llamar su validez intrínseca, sino que se han mantenido plazos diferentes para su formulación.

Por lo que al principio de claridad hace referencia cabe — decir que "no ha sufrido crisis alguna y más bien ha salido beneficiado de la evolución reciente del derecho presupuestario. La misma — división del presupuesto a la que aludíamos va en bien del mismo. Y — a ello colaboran nuevos procedimientos de clasificación de sus parti — das abonando las viejas enumeraciones empíricas" (226). Ni que decir

-----

(226) Lozano J.M. Crisis del presupuesto tradicional citado — pag. 36.

tiene que compartimos en su totalidad estas palabras.

Por lo que a los principios contables se refiere, ya vimos que casi podrían ser considerados la fórmula práctica de aplicación de los correspondientes principios políticos. Así considerados es evidente que las crisis les afectará sólo en la medida que afecte a los principios políticos.

Para finalizar este apartado, pues, digamos que aun cuando se ha hablado con carácter general de crisis de los principios presupuestarios, tal crisis debe ser circunscrita al ámbito de los principios económicos, cuya formulación se hacía en base a una mentalidad que, en efecto hoy no compartimos.

En el aspecto político o en el contable, en cambio, podemos señalar vacilaciones, o incluso matizaciones, pero no tenemos inconveniente en aceptar como buenas las conclusiones que de la formulación de aquellos principios se deducen, sin que podamos hablar, — por tanto, de crisis de estos principios.

### 3.- LAS NUEVAS CLASIFICACIONES DE LOS GASTOS PUBLICOS.

La cifra global a que se eleva el presupuesto de gastos - del Estado, se articula en conceptos que se ordenan de diferentes - maneras, lo cual da lugar a las distintas clasificaciones presupues-  
tarias.

En un primer momento y a medida que el volumen total de - gastos a que el Estado debía hacer frente iba creciendo, fue necesa-  
rio articular el presupuesto en partidas que permitiesen un mejor - control. No debe olvidarse que de la respuesta clásica al problema-  
presupuestario "emerge como nota distintiva la obsesión por el pro-  
ceso de control" (227). Control que era tanto más sencillo cuanto -  
que el presupuesto se articulase en partidas dentro de una clasifi-  
cación tradicional realizada orgánicamente, esto es, según los De-  
partamentos que realizasen gastos. Como tantas otras concepciones -  
clásicas, la presente podrá parecer trasnochada, pero no cabe duda-  
de que era clara y simple e incluso hoy en día a pesar de la comple-  
jidad y de las necesidades a que debe enfrentarse el Estado, sigue-  
teniendo importancia.

Pero no solo el control, sino incluso la propia transpa-  
rencia e incluso la facilidad de conocimiento, se obtenían con tan-  
sencilla y asequible clasificación.

- - - - -

(227) Fuentes Quintana. Introducción al P.P.B.S. citado, pag.  
30.

Sin embargo el paso del tiempo y el siempre creciente signo de las atenciones a que el presupuesto ha de hacer frente, al compás de un Estado cada vez más beligerante, ha llevado a otras clasificaciones que no suponen una mejora de la estructura orgánica, sino la adecuación a unas necesidades que antaño ni se planteaban. "De — las reglas clásicas de una Hacienda de Servicios, a los objetivos que actualmente se persiguen a través de la política fiscal, los fines — se han ido multiplicando y diversificando. De ahí que ninguna estructura presupuestaria haya podido cumplir con toda la multiplicidad de fines que se han asignado a la política presupuestaria. Existe, más — bien, una serie de fórmulas, cada una de las cuales tiende a servir — preponderantemente a un aspecto de la gestión, de la aprobación o — del control del presupuesto (228).

Esto es lo que ha hecho nacer otras clasificaciones como — la funcional, la económica o la que actualmente se ensaya en algunos ministerios: la clasificación por programas".

Este proceso del que estamos hablando, lo refleja perfectamente la legislación de nuestro país. En la antigua Ley de Administración y Contabilidad de 1911, se establecía claramente la clasificación del presupuesto de gastos del Estado, por departamentos ministeriales, se atenía, pues, dicha ley, a la clasificación orgánica.

Una orden Ministerial de 26 de Julio de 1957, introduce la clasificación económica dividiendo los gastos en ordinarios o de administración y de inversión o de capital.

-----

(228) Angel Melguizo Sánchez. La estructura del presupuesto español. Revista de Hacienda Pública, nº 11 pag. 105.



En fecha más reciente 1 de abril de 1.967 también por Orden Ministerial, se introduce la clasificación funcional, además de aceptar las ya mencionadas económicas y orgánica. Se menciona por primera vez en esta orden la clasificación por programas y se establece dicha clasificación para los gastos de inversión. (229).

En la L.G.P. se aceptan definitivamente estas clasificaciones. La orgánica, dice, agrupará los créditos para gastos por servicios.

Sigue, pues, esta clasificación, permitiendo conocer el gasto efectuado por cada una de las grandes secciones o departamentos que constituyen la Administración del Estado.

Ahora bien, esto solo no era suficiente, ya que el gasto público era preciso descomponerlo en grupos o sectores económicos que permitiesen relacionar este volumen de gasto con el de los restantes sectores de la economía. "Es así como la clasificación económica sobrepasa la simple clasificación orgánica administrativa, que como hemos visto, va estrechamente unida a la concepción política y a las estructuras administrativas propias de cada país.

La presentación del documento presupuestario bajo rúbricas de naturaleza económica, hace resaltar, ante todo, el impacto de la actividad estatal (al menos la parte de esta actividad que se realiza con créditos presupuestarios) sobre la Economía Nacional (230).

- - - - -

(229) La clasificación actualmente vigente es la establecida por O.M. de 26 de Mayo de 1981 complementada por la Resolución de la G.G. de Presupuestos de la misma fecha.

(230) A. Melguizo Sánchez. La estructura del Presupuesto español. Hda. Pública nº 11 pag. 112.

En la L.G.P. respecto a esta clasificación, se distingue - entre gastos corrientes o de funcionamiento y gastos de capital o inversión.

Las ventajas que presenta una clasificación económica son:

" 1.- Muestra la intensidad y dirección de la actividad — económica del Sector Público.

2.- Permite la integración de la contabilidad pública en la contabilidad nacional.

3.- Como consecuencia de lo anterior, se facilita la elaboración de un cuadro macro-económico, indispensable para cualquier-medida de política económica. Baste indicar que mediante la clasificación económica del presupuesto podemos conocer la renta generada - por el sector público, el consumo de los entes públicos, su ahorro, - la formación bruta de capital fijo, la inversión financiera, transferencias de renta y capital ". (231).

Pero, ya vimos, que una de las cosas que hoy demanda el — ciudadano de una administración es la más completa y clara informa—ción, sobre los fines que cumple y sobre los medios que utiliza para cumplir esos fines. Esa información es solicitada, fundamentalmente, sobre el gasto público, que él debe financiar directamente.

Nace así, la llamada "clasificación del ciudadano" (Fuen—tes Quintana). Esta clasificación "es especialmente apta para estu—

- - - - -  
(231) Vid. Ant. pag. 113.

diar la evolución de las actividades estatales a través de los cambios en la clase de programas adoptados por el gobierno y en la distribución de la actividad de éste, así como para llevar a cabo comparaciones entre las actuaciones de gobiernos diferentes (232).

En la L.G.P. se afirma que la clasificación funcional agrupa los créditos según la naturaleza de las actividades que se realizan por los distintos servicios.

"Bajo este enfoque, los gastos quedan clasificados con arreglo a la naturaleza intrínseca de los servicios que el Estado presta a la comunidad, independientemente de las unidades administrativas que las realizan" (233).

"Entre las ventajas que la misma reporta podemos señalar:

a) Muestra la importancia relativa que el Estado otorga a las distintas vertientes en su actividad, quedando así, de forma clara y expresa, la orientación política, económica y social de los gobiernos. Señala, por tanto, los criterios de prioridad con que actúa el Sector Público al realizar sus gastos.

b) Inicia esta clasificación la posibilidad de determinar el coste de los Servicios Públicos, habiéndose llegado a afirmar que "el apoyo entre la estructuración presupuestaria sobre bases funcionales y el estudio de costes de los servicios o funciones asumidos por el Estado es recíproco".

- - - - -

(232) J.M. Lozano. Crisis del presupuesto tradicional. Madrid-1969 pag. 85.

(233) A. Melguizo Hda. nº 11 cita pag. 115.

c) Permite, una vez establecida en el ordenamiento presupuestario de cualquier país, realizar dos tipos de comparaciones: una espacial y otra temporal. En lo que concierne a la primera, es preciso indicar la necesidad de que entre los países a comparar exista estructura análoga y similares métodos de obtener los datos estadísticos. - Dentro de un mismo país la comparación de los gastos funcionales, mediante series cronológicas facilita la evolución de la atención otorgada, en el transcurso de periodo considerada a cada una de las funciones de la actividad pública.

"Podría sintetizarse todo esto diciendo que la clasificación funcional es la forma más clara y expresiva de informar al país - lo que hace el Estado (234).

Por último, la clasificación por programas, es la respuesta del estado moderno, cada vez más convencido de la necesidad de su intervención en la economía del país, a una demanda de eficacia administrativa y control de la actividad económica.

En este sentido la L.G.P. afirma que "la clasificación por programas se hará teniendo en cuenta, los objetivos que se haya fijado cada Ministerio u Organismo Autónomo."

- - - - -  
(234) A. Melguizo Hda. Pública, nº 11, la Estructura cte. 117.

#### 4.- EL ANALISIS ECONOMICO DE LOS PROYECTOS PUBLICOS.

Al llegar a este punto se plantea el siguiente problema: - de una parte vamos a hacer referencia a las nuevas técnicas presupuestarias, y dentro de estas técnicas la referencia al análisis económico de los proyectos públicos es obligada, pero de otra parte esta técnica no es en si misma autosuficiente, es decir, no permite formular por si misma un presupuesto. ¿Qué encuadre, por tanto, deberíamos dar a su estudio? Lo más adecuado parece, sin duda estudiarla — dentro de este capítulo, pero puesto que su utilización es común para todas las nuevas técnicas presupuestarias, parecía obligado examinarla inmediatamente después del estudio de la nueva clasificación de los gastos públicos y antes de entrar a conocer dichas nuevas técnicas de formulación de los presupuestos. Valga esta introducción para justificar el encuadre de este título como algo que por ser común a diferentes presupuestos no puede ser especialmente incluido como epígrafe concreto de ninguno de ellos.

De alguna forma y ello conviene señalarlo, siempre al presupuestar se tomaron decisiones que ponían de manifiesto las preferencias de las personas que habían de decidir como se gastaban los fondos públicos y esas preferencias se basaban en múltiples motivos, unos de orden económico y otros de cualquier otro orden: político, social,... etc. Tal vez la diferencia fundamental con la situación actual viene dada por el hecho de que en el momento presente la primacía de los motivos económicos de la decisión parece indiscutible. Como señala acertadamente Alan T. Peacock: "There is a tendency in The

profession to judge government programmes principally in terms of the very narrow criterion of measurable so-called ' economic' benefits - and to regard other elements in the objective function as less important because they are less susceptible to quantitative expression." - (235).

Pues bien, todas las motivaciones parecen en el momento presente que deben ser medidas en términos económicos y eso, hay que señalarlo claramente es no solo un error sino que además puede en ocasiones resultar muy difícil por no decir imposible de realizar. Naturalmente no estamos cuestionando la utilidad del análisis, sino que estamos criticando alguno de los excesos en que han caído sus defensores a ultranza. Por lo demás su utilidad en principio es indiscutible.

Una vez hecha una introducción siquiera sea ligera a la técnica económica de valoración de proyectos públicos conviene que establezcamos qué es lo que en realidad entendemos cuando nos referimos a ella. En realidad y con carácter general se trata de una técnica de ayuda a la decisión y en el caso que nos ocupa de una ayuda a la decisión presupuestaria. El presupuesto cualquiera que sea el apelido que le coloquemos (clásico, de programas, base cero, etc) sería la plasmación de esa decisión y el documento que permitiría su ejecución y su control. La técnica de análisis, sin embargo, nace y es apta como ayuda a la decisión que se plasmará después presupuestariamente. Por esto también señalaremos que esta técnica puede ser utili-

- 
- (235) Alan T. Peacock. "New Methods of appraising Government expenditure: An economic analysis" en Nouvelles Methodes de Choix Budgetaires. Institut International de Finances Publiques. Paris 1972. Pag. 4.

zada cualquiera que sea el presupuesto que queramos realizar.

Esta técnica de análisis puede hacerse de diferentes formas y maneras (236), ahora bien la más comunmente utilizada es sin duda, la del análisis coste beneficio hasta el punto de haber ésta prácticamente eclipsado a las demás y haberse impuesto con carácter de generalidad.

-----

(236) Ver Fuentes Quintana E. Introducción... citado pag. 223.

#### 4.1. EL ANALISIS COSTE-BENEFICIO.

Como ya acabamos de señalar el análisis coste-beneficio es una moderna técnica que permite la ayuda a la decisión presupuestaria de los responsables de la realización de los presupuestos estatales y si bien tiene cabida y sirve para cualquier presupuesto, donde realmente encuentra su plena justificación es en las nuevas técnicas presupuestarias como más adelante habremos de señalar. (237).

Esta técnica así considerada es una paso más en lo que se ha llamado la racionalización de las elecciones presupuestarias y a ello se ha llegado porque como siempre los hechos se imponen con terquedad a las teorías. Siempre las elecciones presupuestarias han tenido un coste, pero a raíz de la gran depresión y de la guerra mun—

-----

- (237) Menciona a este respecto Philippe Huet: "Si done par une première approximation nous admettons que l'analyse coûts-avantages est une des techniques principales d'aide á la décision, alors que le budget de programmes ser de cadre et de guide aux diverses techniques de direction par objectis et de contrôle de gestion, dont on peut attendre une plus grande efficacité et un fonctionnement plus harmonieux des organismes administratifs, alors nous percevons immédiatement le lien étroit et fatal entre ces deux groupes de techniques dans le cadre d'ensemble du processus de rationalisation. L'entreprise ne sera complète que si les deux secteurs d'amont et d'aval de la décision elle-même sont effectivement couverts, et rénovés par l'apport enrichis sans des méthodes modernes du management. "Contribución a l' étude des relations entre l' analyse coûts-avantages et le budget de programmes". "Nouvelles Méthodes de choix budgétaires". Institut international de finances publiques. Paris. 1972. Pags. 110-122.



dial ese coste fue incrementándose de forma creciente y continua al crecer también continua y crecientemente la demanda de bienes públicos. Pues bien, a mayor demanda de inversiones públicas más necesidad de racionalizar la decisión de gastar. Puesto que los recursos son limitados y las necesidades inmensas -señalan Gaudemet y Zoller- es necesario cada vez gastar mejor.

" C'est dire que la rationalization des choix s'impose. — Comme il est impossible de tout faire, il est nécessaire de choisir rationnellement ce qui présente le plus d'avantages. La rationalisation du choix des dépenses devient une nécessité." (238).

Ya hemos señalado que el análisis coste-beneficio es una técnica de ayuda a la decisión. Dando un paso más y precisando su realidad podemos definirlo como: "una forma práctica de juzgar la conveniencia de los proyectos, cuando es importante la visión a largo plazo (en el sentido de considerar las repercusiones futuras lejanas lo mismo que las cercanas) y sobre un horizonte amplio (en el sentido de apreciar los efectos laterales de muy diversas clases sobre numerosas personas, industrias, regiones, etc.); en otras palabras, supone la enumeración y evaluación de todos los costes y beneficios pertinentes. (239).

-----

(238) P.M. Gaudemet et E. Zoller: "Les limites politiques á la rationalité des choix budgétaires". En Public Choice and Public Finance. Editions Cujas, París 1980 pag. 43 y 44. Recordemos que ya Jeze señalaba que puesto que hay gastos es necesario cubrirlos. Hoy en un paso más decimos - que puesto que los recursos de que disponemos son escasos debemos elegir la mejor alternativa posible para gastar esos recursos, que por definición y de siempre hemos dicho que son escasos.

(239) A.R. Prest y R. Turvey. "Análisis de costes y beneficios:

.../

Por lo demás como sucede con cualquier otra técnica, también la del análisis coste-beneficio tiene limitaciones, limitaciones que le vienen impuestas por una doble causa. De una parte al ser una técnica para ayudar en la toma de decisiones, no sirve, o por mejor decir, no es útil, si no se la considera dentro de un proceso más amplio, que, como reiteradamente veníamos señalando, en el caso que estudiamos, es el ámbito presupuestario. Pero de otra parte y esto es si cabe más importante, pues supone una mayor limitación para el análisis costes-beneficios, cuando las decisiones a adoptar son de tal importancia, ya sea cualitativa, o cuantitativamente, que el proyecto o proyectos analizados caso de ser llevados a la práctica alteran la estructura económica total del país, es decir alteran el equilibrio existente con anterioridad a la realización del proyecto, es evidente que en tales casos la técnica de análisis no es excesivamente útil toda vez que los costes que calculemos estarán influídos y por tanto serán diferentes antes y después de la realización del proyecto(240).

- - - - -

(239) .../ una visión de la teoría", en Panoramas contemporáneos de la teoría económica. III Asignación de recursos. Alianza Universidad, Madrid 1970. Pags. 231-232.

(240) Ver en este mismo sentido. A. R. Prest y R. Turvey en — "Análisis de costes y beneficios..." citado pag. 224, hay que reconocer que es un método que puede utilizarse bien o mal. Presenta dos limitaciones generales de principio para distinguirlas de otras muchas de carácter práctico) muy claras, que deben quedar definidas desde un comienzo. Primera: el análisis de costes y beneficios tal como se entiende generalmente es tan solo una técnica para tomar decisiones dentro de un marco que tiene que definirse de antemano y que abarca un amplio campo de consideraciones, muchas de ellas de carácter político o social. Segunda: las técnicas de costes y beneficios tal como se han desarrollado hasta ahora son menos significativas y útiles para las que se podrían denominar decisiones de inversión de gran magnitud. Si las decisiones de inversión —

.../

Aceptadas estas limitaciones no cabe duda alguna de la uti lidad general del análisis, ya que es una forma de conocer los resul tados que pueden esperarse de una inversión conocidos que nos son de antemano los costes de llevarla a cabo y los beneficios que cabe esperar de su realización.

Los problemas a los que debe hacer frente el análisis coste-beneficio son fundamentalmente:

- 1º) Costes y beneficios que deben ser considerados.
- 2º) Manera en que esos costes y beneficios deben ser valorados.
- 3º) Qué tipo de interés debe regir en la valoración.
- 4º) Restricciones o dificultades en la valoración. (241)

- - - - -

(240) .../ son de tal magnitud para una determinada economía - (por ejemplo, el proyecto de una gran presa en un país - pequeño) que probablemente alterarán la estructura de - producciones y precios relativos en la economía entera, - es lo probable que nos falle la técnica corriente, por - que en estos casos nos haría falta nada menos que un enfoque basado en el método del equilibrio general. Lo cual significa que esta técnica tiene probablemente menos - aplicación para los países subdesarrollados que lo que a veces se supone, pues muchísimos proyectos de inversión - implican grandes cambios estructurales en esos países.

(241) Estos problemas vienen señalados y concretados en forma - de interrogante por A.R. Prest y R. Turvey en "Análisis de costes... obra citada, pag. 236.

1º) Costes y beneficios que deben ser incluidos.

Si algo está meridianamente claro es que la ayuda a la deci sión que supone el análisis coste-beneficio será tanto más completa- y tendrá tantas más posibilidades de éxito cuanto más minuciosas y - completas hayan sido las enumeraciones y los estudios que de los cos tes a incluir y de los beneficios a obtener se hayan hecho. El pro- blema es que esto no es más que una enumeración general tan clara co mo inconcreta, porque el problema es precisamente determinar qué cos tes son los que deben ser tenidos en cuenta.

Según Philippe Huet el análisis coste-beneficio debe de — ser tan exhaustivo como sea posible debiendo de tener presente, por- tanto, los costes financieros, económicos, sociales, etc. que para - la colectividad tendría el programa en cuestión que tratásemos de — realizar. Completando esta visión debemos señalar que los costes de- las inversiones deben ser valorados teniendo en cuenta en que manera contribuyen al bienestar general. Otro de los problemas que han de - ser contemplados es el referente a la cuantía en que los proyectos - estudiados influirían de ser llevados a cabo, sobre otros proyectos - o simplemente sobre los consumidores o productores del país o la re- gión en que hubieran de realizarse. Es lo que se conoce como influen cia externa o costes externos del proyecto. De igual modo que los cos tes externos, deben ser tenidos en cuenta los beneficios secundarios o beneficios también externos o inducidos del proyecto en cuestión.

2º) Manera en que esos costes y beneficios deben ser valo-  
rados.

En los proyectos de inversión y en especial en los de cier

ta importancia, otro de los problemas que se plantean al tratar de conocer los costes del proyecto es, sin duda, el del valor al que deben hacerse los cálculos. Normalmente y como los precios habrían de ser diferentes en cada año hay que decidir cual de los diferentes años se toma como base de cálculo. Lo normal será escoger el año inicial del proyecto.

En cuanto a los precios a los que la valoración debe hacerse se se acepta normalmente que estos precios son los del mercado. Naturalmente el problema surge si el proyecto en cuestión, dada su importancia, es capaz de influir en esos precios del mercado. En tal supuesto, tal vez valorar los costes pueda no plantear graves problemas, pero se dificulta aún más el cálculo de los beneficios ya de por si difíciles de determinar.

Naturalmente debe mencionarse aunque sólo sea de pasada — que las imperfecciones del mercado, la existencia de impuestos y el hecho de que exista paro, son otros tantos factores que dificultan el cálculo de los costes y beneficios de los proyectos públicos haciendo más difícil su valoración exacta. (242).

-----

(242) A. R. Prest y R. Turvey. Análisis de costes y beneficios ... citado. Pag. 244 y siguientes. Según estos autores a los que fundamentalmente seguimos en esta exposición. — "Las desviaciones respecto a las situaciones correspondientes al óptimo de Pareto se producen cuando los elementos monopolísticos, u otras imperfecciones de los mercados de los bienes o los factores, distorsionan la relación entre producciones, variando la que habría predominado bajo condiciones competitivas. En estas circunstancias, las decisiones basadas en las evaluaciones de costes y beneficios a los precios del mercado pueden ser incorrectas; si esas distorsiones no se corrigen, lo probable es que se origine una defectuosa asignación de proyectos de inversión entre las diferentes industrias."

Vamos a señalar, por fin, la existencia de dos de las mayores dificultades que se oponen a una auténtica y exacta valoración de proyectos.

De una parte existen una serie de costes, y sobre todo una serie de beneficios que afectan de una forma más o menos clara, menos o más difusa a toda la colectividad y que prácticamente resultan imposibles de medir con exactitud. El ejemplo más típico citado siempre de este tipo de bienes es el de los gastos referentes a defensa nacional. Resulta, en efecto, imposible medir como este tipo de gastos afecta y beneficia a cada individuo de la colectividad nacional, pero, en general, muchos otros gastos (sanidad, educación, etc.) tienen este mismo problema. Naturalmente en los casos de proyectos referentes a bienes que al final pueden ser fácilmente medibles u objeto de transacciones comerciales, el problema es más sencillo, pero en los demás proyectos de gastos, las dificultades subsisten a pesar de que se ha tratado de utilizar para su valoración la posibilidad de medir la preferencia sobre ellos de los consumidores, o lo que, en definitiva es lo mismo, su disposición a pagar. (243)

La otra dificultad que antes mencionábamos que se presenta en la valoración de un proyecto, es, sin duda, la de los costes que podemos llamar intangibles o de una forma más gráfica, aunque menos literaria, inmedibles. En efecto, ¿cómo determinar -por ejemplo- el-

-----

- (243) Aún cuando no hemos de referirnos más a ello por ser un caso particular, un estudio detenido de esta disposición a pagar de los consumidores y de las dificultades que plantea su valoración puede verse en: "La evaluación pública de proyectos" de Sebastian Carlos en Hda. Pública nº 51.1978. pags. 189-199.

coste, a precios de mercado, de evitar una muerte, si el proyecto consiste en rectificar una curva de una carretera para evitar accidentes?

3º Qué tipo de interés debe regir en la valoración.

Este es dentro de los problemas que se plantean en la teoría del análisis del coste-beneficio uno de los de más difícil solución, porque además de las innumerables soluciones teóricas y posibles, se enfrenta en ocasiones a incertidumbres y desconocimientos - que hacen difícil cualquier cálculo racional.

En primer lugar y como simple enumeración de esas dificultades baste señalar que empezamos por no conocer si en el mercado de dinero los tipos de interés responden a la rentabilidad de las inversiones. Es más, tenemos que afirmar que tanto por las imperfecciones del mercado de dinero cuanto por otras causas conexas más bien no ~~no~~ responden los mencionados tipos a esa rentabilidad.

En segundo lugar hemos de tener presente al escoger el tipo de interés la preferencia de la Sociedad sobre el límite del tiempo. En las inversiones públicas se tiende a sobrevalorar el peso del futuro, lo cual por lo demás es lógico porque debemos tener presente que en inversiones de difícil valoración (en lo que a su rentabili-dad económica se refiere) sería difícil aceptarlas plenamente de presente, prescindiendo de otras inversiones con una más fácil y clara-percepción respecto al punto concreto de su rentabilidad.

Existe por fin un problema añadido. Nos referimos al del riesgo (244). En ocasiones se entendió que éste no existía en las inversiones públicas. Hoy es generalmente admitido que el riesgo exis-

te en la inversión pública aunque tal vez no en la misma medida que en las inversiones privadas.

Hechas estas salvedades señalaremos que la forma más práctica de actuar, será la de aplicar un tipo de interés normal entre los vigentes en el mercado, en el momento de adoptar la decisión. Esta es también la afirmación de diversos autores sobre este punto. — "En la práctica —señalan Prest y Turvey— la forma más usual de proceder consiste en seleccionar un tipo o diversos tipos de interés, sobre la base de los observadas como vigentes en aquél momento, para calcular los valores presentes, etc." (245). Como hemos señalado se trata de una salida práctica, pues a nivel teórico no existe una solución que contemple todas las posibles hipótesis y goce de general aceptación.

#### 4ª Restricciones o dificultades en la valoración.

Por si fueran pocos los problemas que la técnica de análisis coste-beneficio presenta y a los que ya hemos hecho referencia, — nos encontramos con otro tipo de restricciones que podríamos calificar de externas, pero que, sin embargo, deben ser tenidas en cuenta a la hora de afrontar una decisión.

- 
- (244) Un estudio concreto sobre la teoría del riesgo en el análisis coste-beneficio puede verse en: Albi Ibañez, E. — "Análisis coste-beneficio y análisis de decisiones: Aplicación al problema del riesgo". Hda. Pública nº 57. Año — 1979. Pags. 51 y siguientes.
- (245) A.R. Prest y R. Turvey en "Análisis de costes y beneficios... citado" pag. 255.



Es evidente que de la elección de un proyecto de inversión con preferencia a otro u otros, se siguen para algunas personas unas ventajas económicas tan claras como en ocasiones difícilmente medibles. En este sentido lo realmente equitativo sería que los beneficiarios directos del proyecto escogido, compensaran de alguna forma a los no beneficiarios y desde luego a los perjudicados, si los hubiere. No obstante, "la idea de que la elección entre proyectos puede hacerse basándose solamente en la "eficiencia económica", porque cualesquier efectos desfavorables sobre la distribución de la renta pueden ser anulados haciendo que algunos de los beneficiados compensen a alguno de los perjudicados, rara vez puede aplicarse en la práctica." (246).

Existen también limitaciones materiales que deben ser tenidas en cuenta. En un determinado momento, por ejemplo, puede resultar necesario llevar a cabo un proyecto con preferencia a otros, o simplemente una alternativa de las varias existentes para realizar un proyecto, por su futura mayor rentabilidad económica.

Debemos hablar por último y no porque sean las menos importantes de las restricciones legales. Toda inversión pública se realiza siguiendo un camino legal taxativamente fijado y el cual hemos estudiado en el capítulo anterior. En ocasiones este camino puede dificultar un determinado proyecto, o puede hacerlo no aconsejable, cuando desde el punto de vista estrictamente económico, resultaba más ventajoso que otros. Pensemos por ejemplo en el tendido de una red

- - - - -

(246) A.R. Prest y R. Turvey en "Análisis de costes y beneficios... citado" pag. 256.

de electricidad. Los terrenos por los que pasa deben ser expropiados. Aún admitiendo el mismo coste económico de expropiación para varios tendidos alternativos, puede haber uno preferible por existir en el contrario propietarios de los que nos conste su oposición a la expropiación necesaria, ya que aunque ésta llegase a ultimarse por causa de utilidad pública, sería con un retraso y unas dificultades que podrían hacer desaconsejable el proyecto.

Existen también en el plano legal ciertas restricciones — que podríamos llamar presupuestarias. No entramos en la conveniencia de si deberían existir o no, solamente señalamos que en la realidad se dan.

Si desplazamos nuestra atención desde el lado de los costes al de los beneficios, nos encontraremos con dificultades sobreadidas. Hagamos sólo mención de la dificultad de dar valor económico a los beneficios, de conocer, ni siquiera prever de alguna forma el futuro, lo cual introduce a su vez la incertidumbre respecto al comportamiento, tanto de las fuerzas sociales, como de la naturaleza. Cuantificar todo esto es tarea poco menos que imposible.

En conclusión hagamos constar una vez más que el análisis coste-beneficio es una técnica de ayuda a la decisión, cuya mejor defensa es el hecho cierto de que alguna información es mejor que ninguna información, y que en ese sentido cualquier avance es útil y deseable. (247).

- - - - -

(247) A la hora de valorar la técnica del análisis coste-beneficio hay una enorme variedad de opiniones. En efecto, — señalan Prest y Turvey "que existe una gran divergencia—

.../

En definitiva y como técnica de ayuda a la decisión que es, se integrará en la forma de presupuestar cualquiera que sea el modo — que para realizar el presupuesto utilicemos. En este sentido puede — ser una buena herramienta de trabajo para clasificar las inversiones — públicas en un presupuesto tradicional, o puede integrarse en el presupuesto en base cero o en el presupuesto de programas, con el cual — en realidad constituye un todo coherente e indisoluble (248).

- - - - -

(247) .../ de opiniones acerca del papel y de la utilidad de la técnica citada y después de poner dos citas contrapuestas respecto a dicha utilidad, concluyen señalando que: "el — análisis coste-beneficio puede recibir cualquier acogida, desde la que lleva a contemplarlo como el medio infalible de alcanzar la nueva Utopía, hasta la que lo rechaza como un derroche de recursos en el intento de medir lo inmensurable. (Análisis costes beneficios... citado pag. 296.

(248) Ver en este sentido a Huet, Philippe. Contribución a — l'étude... citado pag. 113 especialmente.

## 5.- LAS NUEVAS TECNICAS PRESUPUESTARIAS

Consecuencia de la crisis surgida en el ámbito presupuestario, o mejor de la asunción por el Estado de un creciente número de competencias, pues ya vimos que la crisis era únicamente atribuible a los llamados principios económicos, fue el que el presupuesto tradicional del Estado fuera resultando insuficiente tanto para disciplinar el gasto, como sobre todo para dar una mayor y mejor información sobre la forma en que el Estado hace frente a los gastos que se producen.

Al igual que nacieron las diferentes clasificaciones de los gastos públicos, fue cada vez haciéndose más necesario el realizar un plan de actuación del Estado más racional, que no otra es la finalidad del Presupuesto de gastos del Estado, porque la pura técnica incremental, que estaba en el fondo del presupuesto administrativo tradicional no puede, en modo alguno, considerarse hoy plenamente aceptable (249). Es en efecto, en este presupuesto administrativo en

- - - - -

(249) El profesor Fuentes Quintana señala en efecto que "la actuación presupuestaria es siempre incremental. El contenido de los presupuestos no se revisa total y activamente cada ejercicio. Las preguntas sobre principio y fundamento no son preguntas con sentido presupuestario. No se pregunta si se debe o no continuar con las actividades de Correos y Telégrafos o con el sostenimiento de los precios agrícolas o con la financiación de la educación. Cada presupuesto de un ejercicio se basa en el anterior, y este fundamento limita el campo problemático a los au-

el que las actuales nuevas técnicas han tenido su origen, pero este presupuesto administrativo, convencional o de medios era insuficiente, y esta insuficiencia se pone de manifiesto en múltiples formas. Podemos señalar entre ellas (250) que el presupuesto administrativo no permitía comprobar la liquidez del sistema económico, esto es, no permitía conocer los efectos de ingresos y pagos presupuestarios sobre el sistema. No permitía, tampoco, de otra parte el citado presupuesto tradicional apreciar los efectos de esos ingresos y gastos sobre las distintas partidas que integran la contabilidad Nacional de un país y por último lo que era, si cabe, más importante no existía con aquél presupuesto posibilidad de realizar elecciones financieras racionales a nivel de gasto público alternando diferentes programas con conocimiento de objetivos a alcanzar.

Para conseguir estos objetivos y simplificando aún más para conseguir en definitiva la mayor racionalidad en el gasto y un mejor y mayor conocimiento de la forma en que el Estado gasta y los fi nes que espera alcanzar con ese gasto, han nacido diferentes técnicas presupuestarias que valiéndose de medios más o menos modernos como - el análisis coste-beneficio que acabamos de examinar, integran en el presupuesto las diferentes decisiones tomadas en materia de gastos - públicos.

-----  
(249) .../ mentos y disminuciones de cada ejercicio presupuestario. De esta manera se reconoce que la mayor parte del contenido de cada presupuesto viene dada por compromisos anteriores, por programas de obligatoria atención o pago. Esta realidad reduce el presupuesto a un proceso de naturaleza incremental. Fuentes Quintana. Introducción a Charles Schultza. P.P.B.S. citado pag. 42.

(250) Fuentes Quintana E. Nuevas técnicas presupuestarias. Conferencia pronunciada en la Asamblea del Cuerpo de Inspe<sub>c</sub>tores Diplomados en 1967, pag. 12.

### 5.1. EL PRESUPUESTO DEL TESORO

La primera de estas técnicas a la que nos hemos referido es la del que llamamos presupuesto del Tesoro o presupuesto de Caja.

En el Presupuesto administrativo se incluyen todas las obligaciones a las que el Estado piensa que se va a enfrentar durante el periodo a que el presupuesto se refiere y los ingresos con que cuenta para hacerles frente, como reiteradamente hemos señalado. Es evidente que no todas las obligaciones consignadas en el presupuesto — son satisfechas, ni todos los ingresos son realizados en el periodo anual de vigencia presupuestaria. Esto ya indica que los movimientos de Caja, esto es las entradas y salidas de dinero, no coinciden con las cifras presupuestadas.

De otra parte existen como vimos organismos con presupuestos al margen del general del Estado, con lo que sus movimientos monetarios tampoco se incluyen en este y cuya posición final deudora o acreedora puede no solo ser contrapuesta con la que presenta el presupuesto del Estado, sino incluso influir en forma importante en el mismo.

Existen también operaciones que se gestionan al margen del presupuesto, llamadas por ello extrapresupuestarias y que, no obstante, generan flujos monetarios.

Pues bien, dada la importancia que actualmente se concede-

a la política monetaria resulta necesario conocer el grado de incidencia del Sector Público con su comportamiento en dicha política. Esto es lo que se pretende conocer a través del Presupuesto del Tesoro o- Presupuesto de Caja. (251).

¿Qué es lo que recogería este presupuesto del Tesoro? Recogería una previsión de los pagos e ingresos por el periodo que se — considere, recogería también la previsión de los ingresos y pagos — que tendrían lugar en el mismo periodo por las operaciones extrapresupuestarias. "Son, sin embargo, obvias las dificultades de elaborar tales previsiones presupuestarias: en primer lugar, por su enorme amplitud y, en segundo término, por la casi imposible previsión de muchas de sus partidas, especialmente de aquéllas ligadas a las funciones de tutela y control de la liquidez del sistema económico que desempeña hoy el Tesoro en todos los países. Por ello, con el fin de — facilitar la elaboración del presupuesto del Tesoro muchos autores — han propuesto reducir su campo a la previsión de las necesidades de liquidez planteadas por la ejecución del presupuesto, estimando la — carga neta (o el haber neto) que resultará para el Tesoro de estas — operaciones". (252).

- - - - -

(251) Esta faceta del análisis monetario consiste, en definitiva, en explicar la variación experimentada por la masa circulatoria durante un periodo determinado con referencia a la dirección e intensidad con que las distintas instituciones operantes con el Banco Central, agrupadas en sectores económicos homogéneos, han incidido — con sus operaciones activas y pasivas sobre la circulación durante el periodo". Marrón Gómez A. El presupuesto monetario en España. Rev. Hda. Pública nº 11 pag. 185.

(252) Fuentes Quintana E. Hda. Pública. Introducción... citada pag. 205.

Las dificultades para la preparación de este presupuesto - son, si cabe, mayores porque si queremos que en él se englobe el resultado de los pagos o ingresos de todas las actividades del Tesoro, su cálculo es difícil de realizar dada su variedad. (253).

Precisamente se ha tratado de superar estas dificultades a través de la determinación de la cuantía total del sentido acreedor- o deudor que tiene la actividad total del Tesoro Público, y manejando, pues, esta cifra única sin que en tal caso tenga tanta importancia el conocimiento detallado de la actividad realizada. (254).

Cualquiera que sea la solución adoptada, lo que no ofrece duda alguna es la necesidad de disponer de datos suficientes y contrastados sobre el movimiento de caja que se produce como consecuencia de las actuaciones del Tesoro.

- - - - -

(253) Bloch-Laine F. y de Vogüe P. "El Tesoro Público y los movimientos generales de fondos" E.E.F. 1975 Madrid. Según esos autores las citadas actividades son varias. El tesoro puede ser considerado como banquero, como prestamista y garante, como accionista, como depositario, como creador de moneda, tutor del sistema monetario y financiero, etc. Aunque referidas a Francia estas funciones son igualmente válidas con respecto a España. Esta misma variedad de funciones a realizar por el Tesoro puede verse en Brochier y Tabatoni, Economía financiera. Ediciones Ariel. Barcelona 1960.

(254) Tal sentido tiene el concepto francés de "impasse" presupuestario. Este concepto, no es en efecto un presupuesto, sino una cifra única que representa en sentido amplio el déficit total de la actuación del tesoro., sin que, en - realidad, pueda identificarse totalmente con él.

También el Cash Budget es otra "de las aproximaciones prácticas al concepto de presupuesto del Tesoro -

.../



Desde el punto de vista legal, el art. 108 de la L.G.P. señala las funciones encomendadas al Tesoro y que son:

"a) Recaudar los derechos y pagar las obligaciones del Estado.

b) Servir el principio de unidad de Caja, mediante la centralización de todos los fondos y valores generados por operaciones presupuestarias y extrapresupuestarias.

c) Distribuir en el tiempo y en el territorio las disponibilidades dinerarias para la puntual satisfacción de las obligaciones del Estado.

d) Contribuir a que el sistema financiero nacional tenga el conveniente grado de liquidez en cada coyuntura.

e) Intervenir en los mercados de capitales, dinero, valores y divisas, cuando las circunstancias lo aconsejen y para contribuir al funcionamiento normal de los mismos.

f) Responder de los avales contraídos por el Estado según las disposiciones de esta Ley.

- - - - -

(254) .../ más conocida y utilizada. El propósito final de esta fórmula presupuestaria se halla en mostrar como las operaciones de ingresos y gastos públicos afectaran al saldo de caja del Tesoro y a los movimientos precisos de la deuda pública para financiar el contenido del presupuesto; - esto es: el saldo del presupuesto de caja nos mostrará - las necesidades de financiación a las que debe atender - el Tesoro.

g) Realizar las demás que se deriven o relacionan con las anteriormente emumeradas".

Por su parte el art. 124 al señalar la organización que debe darse a la contabilidad pública señala los fines a que debe servir dicha organización. Pues bien entre los fines citados está conocer el movimiento y la situación del Tesoro.

De otra parte la Cuenta General del Estado entre otras partes debe contener según la misma L.G.P. una cuenta general de Tesorería que ponga de manifiesto la situación del Tesoro y las operaciones realizadas por el mismo durante el ejercicio.

En forma muy resumida, las rúbricas generales de un posible presupuesto del Tesoro, siguiendo a Marrón Gómez (255) podrían ser:

1.- Administración Central.

1.1.- Cuentas Presupuestarias.

- Presupuesto General de Gastos.
- Presupuesto General de Ingresos.

1.2.- Cuentas Extrapresupuestarias.

- Sección Anexo.
- Sección Apéndice.
- Cuentas de enlace con las Corporaciones Locales.
- Operaciones del Tesoro.

-----  
(255) Marrón Gómez A. El presupuesto monetario en España. Hda. Pública nº 11 pag. 187.

- Cuentas transitorias en el Banco de España.
- Caja General de Depósitos.

2.- Cuentas de Entidades Oficiales de Crédito.

- 2.1.- Emisiones.
- 2.2.- Financiaciones.

3.- Instituto Nacional de Industria.

- 3.1.- Emisiones.
- 3.2.- Recursos propios.
- 3.3.- Dotaciones.

## 5.2. EL PRESUPUESTO DE CUENTAS DE RENTA NACIONAL

A medida que los principios presupuestarios clásicos, al menos los económicos entran en crisis, va estando cada vez más claro - que no es suficiente cifrar los ingresos y gastos del presupuesto tradicional, sino que resulta necesario confrontarlos con las magnitudes nacionales. Ya no es relevante por si solo el equilibrio presupuestario, sino que lo verdaderamente importante es el equilibrio económico global. Y, al mismo tiempo, la acción del presupuesto no debe ya ser la menor posible como propugnaban los clásicos, sino que debe desempeñar un papel esencial en el desarrollo y distribución de la Renta. (256).

En estas circunstancias resultaba necesario integrar las cuentas presupuestarias en el cuadro más amplio de toda la actividad económica nacional, cuadro que se refleja en la Contabilidad Nacional. Resumiendo lo expuesto, podemos, pues, señalar que el presupuesto de Cuentas de Renta Nacional, no es sino la expresión cifrada de las obligaciones a que el Estado debe hacer frente y los ingresos que cuenta para atender aquellas obligaciones, expresadas estas magnitudes en términos de Contabilidad Nacional.

El problema previo más importante planteado por estos presupuestos distintos del administrativo, es el de determinar su extensión. Una de las causas de aparición de la crisis en los presupues-

- - - - -

(256) Canseco Canseco J.E. "El Presupuesto de las cuentas de Renta Nacional" Hda. Pública nº 11 pag. 164.

tos tradicionales fue precisamente la reducción del ámbito de su — aplicación al campo del Estado, en tanto iban apareciendo organismos con presupuesto propio al margen del general.

En realidad el concepto del Sector Público, no puede decirse que surja solo por este motivo, pero no ofrece duda que si que — tiene importancia en su nacimiento. No es este el momento de señalar los criterios que se han tenido en cuenta en nuestro país para determinar la inclusión de los diferentes entes en el citado sector. Basta indicar que componen el sector público español a efectos de la — Contabilidad Nacional según el art. 139 de la L.G.P.:

- a) Administraciones públicas, incluida la Seguridad Social.
- b) Empresas Públicas.
- c) Instituciones financieras públicas.

A su vez las Administraciones públicas están formadas por:

1.- Gobierno Central.

1.1.- Estado (excepto Correos y Telecomunicación, Caja Postal de Ahorros y Radiodifusión y Televisión.

1.2.- Organismos autónomos de carácter administrativo.

2.- Administración local.

3.- Seguridad Social.

Así pues, el Presupuesto de las Cuentas de Renta Nacional — será el cálculo aproximado de las obligaciones y recursos de los di-

ferentes agentes expresadas sus cifras en términos que permitan su -  
integración en la contabilidad Nacional.

En el citado presupuesto se mostrará los flujos "como el -  
consumo público, la formación de capital o la imposición. etc. que -  
son parte integrante de los flujos macroeconómicos y que pueden por-  
lo tanto, ser integrados en la Contabilidad Nacional según los dife-  
rentes sistemas". (257).

Un esquema muy simple pero claro del citado presupuesto —  
podría quedar configurado siguiendo a Canseco como sigue:

GASTOS	INGRESOS
A) CUENTA DE RENTA	
1.- Sueldos y Salarios	6.- Ingresos patrimoniales
2.- Compra de bienes y servicios	7.- Impuestos
3.- Consumo Público: (1 + 2)	8.- Contribución a la Se- guridad Social
4.- Transferencias y subvencio- nes ctes.	9.- Transferencias corrien- tes.
5.- Ahorro=(6+7+8+9) - (1+2+3+4).	

-----  
(257) Canseco Canseco J.E. "El presp. citado pag. 167.

GASTOS

INGRESOS

---

B) CUENTA DE CAPITAL

1.- Formación bruta de capital fijo.	4.- Ahorro.
2.- Transferencias de capital.	5.- Impuesto sobre el capital.
3.- Capacidad de financiación (4+5+6) - (1+2)	6.- Transferencias de capital.

C) CUENTA FINANCIERA

1.- Caja y Depósitos.	5.- Emisión de moneda y depósito.
2.- Adquisición de títulos.	6.- Emisión de Deuda Pública.
3.- Préstamos concedidos.	7.- Préstamos recibidos.
4.- Capacidad de financiación.	8.- Recursos al Banco Central.

---

### 5.3. EL PRESUPUESTO DE TAREAS

El presupuesto tradicional, clasifica a los gastos orgánicamente por el Ministerio a que tales gastos van destinados.

Este presupuesto, supone unos gastos que anualmente se van incrementando o cuando menos se conservan, pero en él, no se dá el mínimo cálculo del coste del servicio público y ni siquiera se planifica ese gasto público, cuando su naturaleza exige inversiones plurianuales. Este tipo de presupuesto, se ha dicho con razón, nos permite conocer lo que el gobierno gasta, pero con él nunca podremos saber - lo que el gobierno hace.

En efecto, sabemos que el Estado gasta una cantidad y sabemos que cantidad gasta en personal, también sabemos acuanto asciende el gasto en material, en obras, etc. Lo que ese presupuesto que hemos llamado tradicional no nos permite conocer, es si lo gastado enpersonal ha sido o no rentable, si ha salido proporcionalmente caroo por el contrario ha sido barato. No conocemos, en fín, el rendimiento que el Estado obtiene de esos gastos de personal, de material o - inversiones.

Esta situación que aún podía ser permitida en un Estado Liberal en el que imperase el principio del gasto mínimo posible, no - puede en modo alguno sostenerse en el momento en que dicho gasto rompiendo todas las barreras, creció y aún crece en enorme proporción.



A partir del momento en que el Estado asumió nuevas tareas y el gasto se hizo cuantitativamente importante, comenzó a exigirse - del presupuesto que respondiese con más eficacia y rigor a las preguntas que cada vez en mayor proporción se hacía el ciudadano. Había que optar por un gasto determinado, en vez de por otro, y en todo caso había que exigir que el Estado gastase el dinero coactivamente detraído a la comunidad, al menos con tanta eficacia como la que se pide a cualquier empresario privado.

Ante esas nuevas tareas, el presupuesto tradicional de simples incrementos anuales se muestra insuficiente. Es así como aparece el presupuesto de ejecución o de tareas (Perfomancee budgetin).

Este tipo de presupuesto puede definirse como "una clasificación presupuestaria que insiste en las cosas que el gobierno hace, en vez de en las cosas que el gobierno compra. El presupuesto de ejecución desplaza el énfasis de los medios de realización a la realización misma". (258).

No se trata ya de cubrir unas atenciones, en la mayoría de los casos exigibles legalmente, con el menor coste posible. En el presupuesto de ejecución, nos fijamos los fines que queremos conseguir y obtenemos el coste que el cumplimiento de esos fines va a suponer.

De las tres fases que antes señalábamos en todo presupuesto: Control, dirección ejecutiva, planificación presupuestaria(259),

- - - - -

(258) J.M. Lozano Crisis del presupuesto tradicional. Madrid - 1969, pag. 95.

(259) Fuentes Quintana. Op. citado pag. 20.

así como el presupuesto convencional ponía el acento en el control, el presupuesto de ejecución pone el mayor énfasis en la segunda fase, esto es, en la dirección ejecutiva del presupuesto.

En la situación anterior, en el presupuesto tradicional la clave como vimos era el control, pero un control que debe limitarse a poner de manifiesto que en el empleo de fondos públicos prevalece sobre el interés privado, el público. Hay que observar que no interesa tanto el resultado de la gestión como la irreprochabilidad con que se lleve a cabo: importa más la moralidad de los administradores que el cuidado con que se haga la obra pública. Naturalmente, siempre ha de haber un riguroso control de moralidad, pero esto no debe hacer desaparecer a los demás aspectos del problema.

"El control de la moralidad se instrumenta a través del derecho: la regulación jurídica del Presupuesto convencional, produce un intrincado bosque de normas que entorpecen y dificultan una actuación fraudulenta de los administradores, pero también e inseparablemente, una acción honesta. Es más, incluso se fomenta en cierto grado una especie de deshonestidad admitida como necesaria para poder hacer lo que hay que hacer, una pequeña deshonestidad que allana algo el conjunto de trabas que complican y frenan innecesariamente cualquier actividad. Lo importante, entonces, es que la vestidura jurídica de las actuaciones sea tan correcta como pueda ser, con lo que se difumina y tiende a desaparecer la atención sobre los resultados reales de la gestión. En conclusión, tiende a producirse una gestión jurídicamente perfecta con unos resultados prácticos mediocres. Lo accesorio ha pasado a ser principal, y de lo verdaderamente principal nadie parece ocuparse con demasiado interés". (260).

Esto es precisamente lo que el presupuesto de ejecución — trata de evitar. En él importa tanto, y ello es lógico, una actuación presupuestaria legal, como una actuación producida a sus costes reales, esto es, vale tanto la legalidad cuanto la eficacia.

En el presupuesto de ejecución la idea central la constituye el "servicio a las actividades que el Estado presta y la vigilancia y minimización del coste de esas actividades". (261).

En todo presupuesto de ejecución se deberá: 1º mostrar los objetivos operativos de cada unidad administrativa integrante del sector público mediante una clasificación de sus funciones, programas y actividades. 2º Organizar la administración financiera y adoptar un sistema contable que esté de acuerdo con la clasificación elegida de las actividades públicas. 3º Establecer un conjunto de medidas que permitan apreciar la ejecución del presupuesto (262).

En definitiva el presupuesto tradicional nos permite el conocer el gasto realizado por una unidad administrativa, para la compra de los servicios que requiere su funcionamiento. En el presupuesto de ejecución el gasto de esa unidad, se autoriza para que pueda — llevar a cabo una determinada actividad previamente programada.

- - - - -

(260) Beltrán Villalba: Las disfunciones del presupuesto convencional. Documentación administrativa nº 93 pag. 29.

(261) Fuentes Quintana. Op. citada pag. 55.

(262) Fuentes Quintana Op. citad. pag. 54.

#### 5.4. EL PRESUPUESTO POR PROGRAMAS.

##### 5.4.1. El Origen del P.P.F.

Como sucede en la mayoría de los casos esta nueva técnica - de adopción de decisiones en el campo presupuestario, nació y dió sus primeros pasos en el ámbito del sector privado.

"Los antecedentes más remotos del P.P.B.S. parecen remontar se a 1924, año en que la compañía Du Pont tomó el control de la General Motors. Por aquel tiempo, la Du Pont usaba en el campo financiero técnicas presupuestarias de programas. En 1924, la General Motors comenzó a utilizar el procedimiento de identificar los objetivos principales, definir los programas esenciales para estos objetivos, enumerar los recursos disponibles para cada uno de ellos y analizar sistemáticamente las posibles alternativas. Los sistemas de análisis, especialmente referidos a la comparación de distintos equipos de capital fijo, comenzaron a desarrollarse durante los años 20 en los laboratorios Bell". (263).

En el campo público la nueva técnica da sin embargo sus — primeros pasos a consecuencia de la planificación que impone la segun

- - - - -

(263) Ortega y Díaz Ambrona J.M. y Rodríguez Inciarte M. Fórmulas presupuestarias de la eficacia: P.P.B.S. Revista de Hacienda Pública nº 11 pag. 261 y ss.

da guerra mundial en la utilización de los escasos recursos de que dispone y da esos primeros pasos en los EE.UU.

En 1940 el Presidente Roosevelt creó la "Comisión Asesora - de Defensa Nacional" cuya finalidad era la ayuda a los aliados. Esta ayuda fundamentalmente suponía el suministro de material bélico. Para atender adecuadamente esta finalidad fué necesario establecer medidas interventoras en la producción de guerra y establecer planes y prioridades. Todo ello se hizo, sin embargo, de forma un tanto atropellada, dada la multiplicidad de controles establecidos.

La entrada en guerra de los EE. UU. supone un paso más en la depuración del sistema y en el control de las decisiones. El Consejo de Producción de Guerra a finales de 1942 decide poner en marcha un Plan de Control de Materiales. "El Controlled Materials Plan" fue realmente el primer presupuesto de programas usado por el Gobierno Federal. La única diferencia con los actuales presupuestos de programas es que la presupuestación se hacía en cantidades físicas de cobre, — acero, etcétera, y no en dólares. Realmente, la programación se hace siempre respecto a los recursos que están limitados. En aquel momento no había restricción en la obtención de dinero, en comparación con la enorme dificultad de conseguir materiales estratégicos." (264).

- - - - -

(264) Ortega y Díaz Ambrona J.M. y Rodriguez Inciarte M. citado pag. 262. En el mismo sentido señala Novick D. y Alesch - D.J. "El Plan de Materiales controlados, introducido, a finales de 1942, por la Junta de Producción de Guerra fue el primer Presupuesto por Programas usado por el Gobierno Federal. Generalmente no se identifica así, porque la planificación, programación y presupuesto se hicieron en términos del cobre, acero, aluminio y otros materiales críticos en vez de dólares, y para la mayor parte de las perso

Tras la guerra se abrió un paréntesis hasta que gracias a los estudios de la Rand Corporation bajo la dirección de Novick concretamente en 1953 se proponía la aplicación en la Fuerza Aérea del primer presupuesto por programas. En 1961 con la llegada de Kennedy a la Presidencia se extendió el sistema a todo el Departamento de Defensa. Por último en Agosto de 1965 el entonces presidente Lyndon Johnson extendió el presupuesto por programas a todas las oficinas del Gobierno Federal. (265).

- - - - -

(264) .../ nas presupuesto significa dólares. Sin embargo, al escoger el medio de cambio -cobre, acero y otros artículos críticos- se admitió que en 1942 los dólares significaban menos que los recursos físicos. La moneda se podía crear por mandato y sin limitaciones, mientras que los materiales del tipo clasificado como controlados estaban limitados en cantidad, y su suministro solamente se podía aumentar por una lenta expansión que habitualmente demandaba recursos". El presupuesto por programas: Los conceptos de sistemas en que se basan y la difusión internacional. Hda. Pública española nº 11 pag. 250.

(265) En Conferencia de Prensa el 25 de Agosto de 1965 Johnson señaló. "Esta mañana he celebrado un desayuno de trabajo con el Gabinete y los jefes de las agencias y organismos federales y les he pedido a cada uno de ellos que empiecen inmediatamente a introducir un nuevo y muy revolucionario sistema de planificación, programación y presupuesto en todo el Gobierno federal, de forma que por medio de los instrumentos de la administración moderna se pueda conseguir la promesa plena de una vida mejor para cada norteamericano al coste más bajo posible. Con este nuevo sistema, cada jefe de Gabinete y de agencia establecerá un personal muy cualificado de especialistas, que, usando los más modernos métodos de análisis de programas, definirá las metas de su Departamento para el año próximo. Y una vez que estas metas estén establecidas ese sistema nos permitirá encontrar las alternativas más efectivas y menos costosas para conseguir las metas norteamericanas.

.../

El año siguiente de 1966 marca el inicio del estudio del — presupuesto por programas y de los pasos necesarios para su implantación en diferentes países: Canadá, Francia, Bélgica, Reino Unido, Japón, etc.

Por lo que a nuestro país hace referencia, el largo camino — hacia su implantación, camino que todavía estamos siguiendo comienza — en forma ya clara y mediante el correspondiente reflejo legal, pres—

- - - - -

(265) .../ Este programa está concebido para lograr tres objetivos principales: ayudará a que encontremos nuevas formas para hacer los trabajos más rápidamente, a hacer los trabajos mejor y hacerlos de forma menos cara. Nos asegurará — un juicio mucho más firme mediante una información más — exacta, determinando esas cosas que deberíamos hacer en — más cantidad, destacando aquellas otras en las que deberíamos hacer menos. Este sistema hará que nuestro proceso de adoptar decisiones esté tan al día, creo yo, con nuestros programas de exploración espacial.

Todo lo que he hecho en cuanto a la legislación y confección del presupuesto ha estado guiado siempre por mi propio y profundo interés por el pueblo norteamericano, compatible con una buena administración, naturalmente del dólar del contribuyente.

Así, pues, este nuevo sistema identificará nuestras metas nacionales con exactitud y lo hará en forma continua. Nos permitirá satisfacer las necesidades de todo el pueblo norteamericano con un despilfarro mínimo.

Y puesto que podrá hacer que tomemos decisiones — más inteligentes que antes, creo que el pueblo de este — país recibirá mayores beneficios por cada dólar de impuesto que se gasta en su nombre". Presupuesto por Programas. Marzo 1980. Trabajo multicopiado de la Subdirección G. de Estudios y Coordinación de la Intervención General de la Administración del Estado.

cindiendo, por tanto de otros antecedentes con el Decreto 1973/77 de - 29 de julio que crea la Comisión de Racionalización de Descentraliza— ción del gasto público. En la exposición de motivos del citado Decreto se declara que: "la importancia de las necesidades colectivas, cuya sa tisfacción corresponde al sector público, la magnitud de los recursos - utilizados y la limitación de los mismos en relación con las necesida- des a satisfacer, obligan a tomar y justificar la adopción de medidas - encaminadas a racionalizar el proceso del gasto público, tanto en la - toma de decisiones como en la programación del gasto, en la gestión de los recursos asignados, en el seguimiento de todo el proceso para ase= gurar que se alcanzan los objetivos fijados o en la coordinación y ar- monización entre los diversos agentes que integran el gasto público o - los distintos procedimientos susceptibles de ser utilizados".

En el articulado del citado decreto se menciona entre las fi nalidades de la Comisión, la elaboración de presupuestos por programas.

Por su parte el Real Decreto 3148/77 de 9 de diciembre crea - en el Ministerio de Hacienda (Subsecretaría del Presupuesto y Gasto Pú blico) la Subdirección General para la Reforma de la Gestión del gasto público. En su exposición de motivos, el citado Real Decreto viene a - indicar de forma muy similar al 1973/77 de 29 de julio ya citado que - "el volumen que ha alcanzado el gasto público en nuestro país, su cre cimiento en los últimos años, las previsiones de su evolución en el fu turo, así como la necesidad de alcanzar la mayor eficacia del mismo, - aconsejan la adopción de medidas tendentes a una mejor definición de - objetivos, asignación de recursos, programación, gestión y control del gasto, y una adecuada formación del personal que participa en el proce so presupuestario".



En la L.G.P. artículo 53 se establece además de las clasificaciones tradicionales, la clasificación de los gastos en los presupuestos, tanto del Estado como de organismos autónomos, por programas.

Por último en los pactos de la Moncloa, firmados en 1978, la Administración "se comprometió a establecer el control en la asignación de recursos a través de presupuestos por programas a partir de los presupuestos para 1979 comenzando por los gastos de Sanidad y Seguridad Social, Obras Públicas, y, en cuanto técnicamente sea posible, - Educación".

Por lo que se refiere a los Ministerios de Obras Públicas y Urbanismo y Sanidad y Seguridad Social han sido efectivamente elaborados los presupuestos por programas para 1979.

En el momento de redactar estas líneas existe el firme propósito y el compromiso de presentar el presupuesto para 1982 elaborado - totalmente con esta técnica, y tanto el presupuesto del Estado, cuanto el de los organismos autónomos.

#### 5.4.2. Concepto y finalidad de este presupuesto.

Las definiciones que se han dado sobre el presupuesto por programas son muy variadas. En ocasiones incluso se ha acudido para delimitar este concepto a destacar sus notas negativas, es decir se ha tratado de ponderar que es lo que el presupuesto por programas no es. - (266) Cuando se trata de dar a conocer que es el P.P.P. unas veces se

hace de forma descriptiva, otras se acude más a una idea conceptual y en ocasiones se limitan a exponer los fines que el presupuesto por programas debe cumplir.

Charles Schultze (267) señala que P.P.B.S. "constituye un intento de integrar la formulación de políticas con la asignación presupuestaria de recursos y proporciona un medio de que el análisis de sistemas se aplique regularmente a la formulación de políticas y a la asignación de las partidas presupuestarias". Según esto el P.P.B.S. - "pretende ofrecer una estructura capaz de unir los eslabones de los objetivos que persigue cada unidad, los programas o alternativas para lograrlos, los recursos que utiliza cada programa y su expresión financiera en el presupuesto. Esta estructura trata de contribuir a la adopción de decisiones fundadas por la dirección del presupuesto basándose en las técnicas de análisis, cuya ayuda permite ordenar los programas a su efectividad". (268) Si entresacamos del propio texto - citado las palabras subrayadas, tenemos también el fin que pretende - el presupuesto por programas, y no solo el fin, sino los medios de - que se vale para obtenerlo. Estos son:

Objetivos.

Programas o alternativas.

- - - - -

(266) En este sentido ver Fuentes Quintana E. en Introducción a P.P.B.S. "Política y Economía del gasto público de - Charles Schultze, cit. pag. 67.

(267) Ob. cit. pag. 68.

(268) Fuentes Quintana E. ob. cit. pag. 68.

Recursos, inputs o costes necesarios.

Eficacia con la que los programas alcanzan los objetivos.

Presupuesto que se sigue de esta planificación por programas. (269).

Si ponemos el énfasis en la totalidad de la gestión administrativa, podríamos definir el P.P. con Marcos Sanz como "Un sistema integrado de gestión, en el que la dinámica de la actividad administrativa es analizada en su totalidad, desde la elaboración de las decisiones y su traducción en términos de programas plurianuales, primero, y de Presupuesto, después, hasta su ejecución y control". (270) - (ver cuadro página siguiente).

Por último según Herber (271) el P.P.B.S. puede ser definido en conjunto como "un sistema complejo de planificación" que posee las siguientes características: a) la integración de todas las formas de planificación en un solo proceso planificador; b) la integración del proceso presupuestario en el proceso de planificación; c) la planificación y la presupuestación para más de un periodo presupuestario; d) la planificación y la presupuestación están encuadradas dentro de un marco en el que se busca alcanzar objetivos específicos socialmente determinados, y e) la continua puesta al día a lo largo del tiempo de la planificación y de la presupuestación".

- - - - -

(269) Fuentes Quintana E. ob. cit. pag. 69.

(270) Marcos Sanz. I. "la implantación del P.P.B.S. en España. El presupuesto por programas para 1973", en Hda. Pública nº 19, pag. 68.

(271) Herber B.P. Hacienda Pública moderna. IE.F.Madrid 1975 - pag.523 (en este sentido puede también verse el P.P.P. folleto multicopiado por I.G.A.E. pag. 20).

**PPBS: SISTEMA DE GESTION INTEGRADO**

El diagrama ilustra el ciclo de gestión integrado de la PPBS, dividido en cuatro cuadrantes principales que interactúan entre sí:

- PLANIFICACION:** Este cuadrante describe el proceso de estudio y análisis de políticas. Comienza con la "FORMACION DEL PROBLEMA", seguida por la "DESCRIPCION DE LAS ALTERNATIVAS", la "ELABORACION DE OBJETIVOS Y MEDIOS DE REALIZACION", la "VERIFICACION DE HIPOTESIS", el "ANALISIS DE SINERGIAS", la "COMPARACION COSTO EFICACIA" y finalmente los "ESTUDIOS DE EVALUACION".
- PRESUPUESTO:** Este cuadrante se centra en la estructura de programas y tareas. Incluye una "ESTRUCTURA DE PROGRAMAS" con categorías I y II, y una "TAREA Y CREDITOS POR SERVICIO".
- ALIMENTACION:** Este cuadrante se refiere a la revisión de la disponibilidad de los programas con los medios disponibles, lo que implica un "AJUSTE ANUAL DEL PROGRAMA PLURIANUAL".
- CONTROL:** Este cuadrante se ocupa de la eficiencia y la conformidad presupuestaria de las decisiones en el tiempo, evaluando la "EFICIENCIA" y la "CONFORMIDAD PRESUPUESTARIA".

Las interacciones entre los cuadrantes se representan mediante flechas y áreas sombreadas, indicando un flujo continuo y dinámico de información y recursos.

**FUENTE:** INSTITUT ADMINISTRATION-UNIVERSITE BRUXELLES  
GRUPO DE INVESTIGACION PPBS

FUENTE: INSTITUT ADMINISTRATION-UNIVERSITE  
GRUPO DE INVESTIGACION PFRS  
BRUSELAS

En términos generales y muy en especial en estas dos últimas definiciones queda claro que se trata de una técnica que contempla el proceso administrativo en su totalidad, de ahí que se haya hablado de técnica integrada de gestión y que trata de dar una respuesta racional a cada una de las fases en que ese proceso administrativo se ha dividido. Supone el P.P.P., así, la planificación y planificar supone fijar metas y fijar también los caminos alternativos para conseguirlos.

La fijación, pues, de metas, u objetivos es lo fundamental en el P.P. Esos objetivos pueden ser anuales o plurianuales, pero en este último caso habrá de tenerse en cuenta su formulación de forma que se haga posible la coordinación entre programa y presupuesto.

Por otra parte explicado así el contenido, tenemos ya una idea bastante precisa sobre la finalidad que con esta técnica integrada de gestión pretendemos conseguir. En efecto el fin último del presupuesto, en realidad de cualquier presupuesto y más concretamente de este es conseguir la asignación de recursos más eficaz que sea posible. Pero esta finalidad excesivamente genérica y quizá por ello válida para todos los presupuestos debe ser concretada de forma que resulte más eficaz y clara y mucho menos etérea.

En este sentido podemos señalar como fines del P.P.P. los siguientes:

Señalar objetivos para cada uno de los diferentes servicios de la Administración.

Examinar los diferentes caminos que pueden seguirse para la consecución de aquellos objetivos.

Fijar planes alternativos de actuación dando los costes de cada plan de actuación.

Elegir racionalmente alguno de los planes alternativos.

Mostrar las desviaciones que respecto a los planes escogidos hayan podido producirse al llevar dichos planes a cumplimiento.

Analizar dichas desviaciones y obtener conclusiones que permitan actuar corrigiendo los defectos observados.

Todas estas finalidades son las que se resumen en esa más eficaz y mejor asignación de los recursos de que antes hemos hablado y constituyen la integración en el proceso presupuestario de las decisiones políticas respecto de los diferentes programas.

Según Schultze (272) los papeles fundamentales que pueden atribuirse al presupuesto son:

- - - - -

(272) En realidad en esta fase de presupuestación cabe también incluir los diferentes cuatro elementos que integran la estructura formal del P.P.B.S.

1º) "Issue letters" señala los problemas que se han de tener en cuenta y los programas que para atenderlos discutirán la unidad encargada del presupuesto y la unidad a que este va a afectar.

2º) "Program memoranda" recoge los programas seleccionados y las razones que se han examinado para la elección.

3º) "Spetial Analytical Studies" Estudios analíticos tenidos en cuenta para realizar la elección de programas.

4º) "Program and finantial Plans" estudio de costes y beneficios del programa seleccionado. Vease Fuentes Quintana E. Hda. Pública cit. pag. 223.

Control financiero.- El control de unidades subordinadas - para asegurar que los fondos públicos se gasten solo en los fines u- objetivos especificados por la Ley y que las apropiaciones no exce- dan en cuantía de esas estipulaciones. El respeto a las disposicio- nes reglamentarias, la utilización de los fondos especificados en -- las leyes de presupuestos y la eliminación y prevención de cualquier corrupción son los objetivos básicos del control financiero.

Control de administración.- Programación del uso de recur- sos -mano de obra, equipo, transporte, etc.-para llevar a cabo un -- conjunto aprobado de actividades en forma eficiente. Normas que mini- micen los costes de adquisición, programas de medición de trabajo -- destinados a aumentar la producción por hora-hombre, racionalización de los procesos administrativos e introducción de equipo para ahorrar trabajo son otras tantas actividades típicas incluidas en la función de control de administración.

Planificación estratégica.- Establecimiento y especifica- ción de objetivos, elección entre diversos programas alternativos pa- ra conseguir esos objetivos y asignación de recursos entre dichos -- programas. La planificación estratégica se ocupa de la determinación de la clase y nivel de actividades que el control de administración- pretende llevar a efecto eficientemente.

#### 5.4.3. La elaboración del P.P.P.

La elaboración del P.P.P. pasa por una serie de fases que practicamente igual que en el presupuesto tradicional podrían clasi- ficarse dentro de estos tres grandes apartados:

- A) Presupuestación.
- B) Ejecución del presupuesto.
- C) Control.

A).- Presupuestación.

Esta fase de elaboración del P.P.P. engloba en realidad una serie de momentos que van desde la primera formulación de los problemas que haya planteados en el momento de preparación del presupuesto y por tanto el análisis de los posibles objetivos que se pretende conseguir, hasta el momento en que se acepta al respecto una decisión definitiva que se traducirá a términos presupuestarios anuales y dará lugar al presupuesto por programas (272 bis). Veamos esos diferentes momentos:

1º) En el camino de la presupuestación el primer momento consiste en determinar los objetivos que se quieren conseguir.

Estos objetivos claramente fijados deben ser ordenados categóricamente habida cuenta que dado que los medios presupuestarios de que se dispone son escasos, puede existir la necesidad de elegir entre varios de ellos.

Al señalar los objetivos debe tenerse presente no confundir dichos objetivos o grandes fines que se trata de conseguir con los medios más idóneos que para obtenerlos van a ser utilizados.

Es evidente que cada uno de los grandes objetivos es suscep

- - - - -  
(272 bis) Ver nota anterior.



tible a su vez de una serie de subdivisiones en unidades más pequeñas. "En general se distinguen las siguientes categorías:

a) Al nivel más elevado, las finalidades expresan cualitativamente las metas a las que tiende todo conjunto organizado, traducen en cierta manera la ideología de la comunidad. Afectan, por tanto al conjunto de la sociedad, si bien tienen su reflejo en las opciones retenidas por poder público, con base en los textos constitucionales. Naturalmente, se desenvuelven en un terreno demasiado abstracto y general y por lo mismo cualitativo, aun cuando se acometan esfuerzos para cifrarlas de alguna manera mediante indicadores sociales.

b) De dichas finalidades se deducen una serie de misiones - asignadas a los poderes públicos, habida cuenta de las posibilidades de realización y de las oposiciones previsibles del medio. Así, de la finalidad "potenciar al máximo los valores individuales y sociales" - puede deducirse una misión encomendada al Estado que sea "educar a la población" expresada todavía de manera cualitativa.

c) Los fines son la expresión concreta de las misiones, resultantes de criterios económicos, sociológicos y técnicos, y expresados de manera cuantitativa, en el sentido de que pueda asociárseles alguna escala de medida. En el ejemplo anterior, uno de los fines de la misión "educar a la población" pudiera ser "incrementar la tasa de escolaridad".

d) Por último el objetivo es el nivel fijado para un cierto plazo en una de las escalas de medida del fin (por ejemplo, incrementar en un 10 por 100, en cuatro años, la tasa de escolaridad"). Nada impide, por otra parte, que los objetivos sean a su vez descompuestos

en uno o varios niveles de subobjetivos, según niveles de enseñanza, grupos de población, localización territorial, etc." (273).

Es evidente que este primer momento de determinación de — los objetivos tiene un matiz claramente político, pues en definitiva al ser, como decíamos, los recursos presupuestarios escasos la elección de uno u otro objetivo dependerá de la idea que sobre optimización de la utilización de los citados escasos recursos pueda tenerse, idea que indudablemente está unida intimamente al programa político-de la persona o personas que deban adoptar la decisión al respecto.

De otra parte, en ocasiones, la determinación de los objetivos puede venir impuesta por preceptos legales o por compromisos — internacionales.

2º) En un segundo momento debemos, ya marcados los objetivos, realizar el inventario de los medios de que podemos servirnos para cumplir aquellos objetivos. Esta enunciación de medios debe ser lo más amplia e imaginativa posible, de forma tal que ninguna de las posibles formas de alcanzar los objetivos señalados sea olvidada o — no tomada en cuenta.

3º) Conocidos los medios de que podemos disponer para alcanzar los objetivos señalados, se trata en un posteriormente momento de articular esos medios en programas, es decir de elaborar los — programas alternativos que nos permitan alcanzar los citados objetivos.

-----

(273) Marcos Sanz I. La implantación... citado. Had. Pública — nº 19, pag. 65.

4º) La siguiente fase dentro de este orden lógico que estamos siguiendo la constituye la valoración de los diferentes programas. Los métodos seguidos para dicha valoración pueden ser muy variados, pero, - "en general, existe hoy un acuerdo básico para clasificarlos en tres - grandes grupos: el análisis coste-beneficio, el análisis coste-efectividad y el análisis de sistemas". (274).

El análisis de sistemas eleva el nivel de decisión, al tener que conocer para decidir un número superior de programas, ya que se — tienen en cuenta en ocasiones los que afectan, incluso, a varios objetivos de una misma area. El análisis del coste-eficacia trata de que - las decisiones a adoptar sean tomadas con el mayor conocimiento posible sobre el alcance económico de cada una de ellas y de que el beneficio - a obtener de su adopción sea el máximo posible por haberse elegido el - objetivo de menor coste. Es útil este método cuando resulta difícil — cuantificar en términos monetarios el posible beneficio a obtener del proyecto de que se trate, y ello aunque no siempre resulte fácil tradu cir a términos monetarios todos los costes implícitos en el proyecto - en cuestión.

Precisamente porque en el análisis coste-eficacia se hace re ferencia de manera principal al coste de la posible decisión y a los - beneficios que pueden seguirse de su adopción, es por lo que siempre - que ello es posible, el método de análisis utilizado es el del coste-beneficio, al que precisamente por este motivo hemos hecho ya mención - en otro epígrafe independiente de este mismo trabajo. Permítasenos — ahora únicamente repetir que con él tratamos de conocer la diferencia-

- - - - -

(274) F. Quintana E. Hda. Pública Introducción citado pag. 223.

entre los costes de un determinado programa y los beneficios que de él se esperan conseguir. Ahora bien, para lograr este conocimiento, el análisis coste-beneficio mide además esos costes y beneficios dándoles un valor actual a través de la utilización de fórmulas matemáticas y por último incluye la valoración, hasta donde sea posible, del riesgo, dado que este es consubstancial con el mundo en que nos movemos. (275).

Por lo que a la aplicación de esta técnica al presupuesto - por programas se refiere, que por lo demás es la que en este momento nos interesa dado que ya examinamos con algún detenimiento la valoración de proyectos en general y concretamente realizada a través del análisis coste-beneficio, cabe ahora concretar las diferentes fases - por las que debe pasarse antes de tomar la decisión que proceda. Estas fases son:

- - - - -

(275) En este sentido Albi Ibañez en "Análisis coste-beneficio y análisis de decisiones: aplicación al problema del riesgo" "Hda Pública nº 57 pag. 51 y siguientes" señala: "el análisis coste-beneficio se desarrollará midiendo todos los costes y beneficios del proyecto en unidades monetarias, - al menos habitualmente. También es conocido que como los costes y beneficios de cualquier proyecto surgen a lo largo del tiempo, será necesario transformarlos en un "valor actual" por medio de algún sistema de descuento, de forma que así se hagan comparables. Ahora bien, a estas tareas - tan brevemente descritas hay que añadir una complejidad - adicional, debida a que el mundo real en que nos movemos - tiene un componente importante de riesgo. En este sentido puede afirmarse que el análisis coste-beneficio se complica seriamente al introducir el riesgo en el mismo".

Como ya señalábamos al estudiar el análisis coste-beneficio, esta técnica permite simplemente tomar decisiones más racionales y es, por tanto, útil, cualquiera - que sea el presupuesto que utilicemos, no obstante, muestra sus mayores posibilidades y tiene su más perfecto acoplamiento en el presupuesto por programas.

1º) Definición clara del proyecto.

2º) Enumeración de beneficios y costes del funcionamiento atribuibles al proyecto, habida cuenta que han de integrarse en el beneficio todos los bienes y servicios producidos que supongan un aumento de utilidad colectiva y, asimismo deben sustraerse los costes de funcionamiento.

3º) Expresión cifrada, en términos monetarios, de los costes y los beneficios.

4º) Comparación de los flujos actualizados de beneficios - anuales netos con los de costes de capital.

5º) Modificaciones del proyecto que se considerasen necesarias y presentación de los resultados finales del análisis".(276).

5º) Llegados a este punto ya y a vista del análisis de los diferentes programas alternativos presentados para la obtención del objetivo previsto, debe el órgano competente (normalmente político) adoptar la decisión que corresponda señalando el programa que estime más adecuado para la consecución del objetivo.

6º) Decidido el programa que se va a seguir y dado que normalmente estará expresado en términos plurianuales viene la parte final de este proceso, que es el que más propiamente cabe incluir dentro de la fase de presupuestación y que no es otro que la traducción en términos anuales y de presupuesto del coste del programa adoptado. En efecto, el programa incluye unos costes que abarcan a varios años.

- - - - -

(276) Tomado de "Presupuesto por programas" folleto multicopiado preparado por la I.G.A.E.

Al presupuestar nos limitamos a incluir en el presupuesto de cada año el coste de ese programa para el periodo de tiempo que abarca el presupuesto. Naturalmente de alguna forma la adopción de un programa — compromete unas determinadas cantidades durante el tiempo total de — su realización, compromiso que debe plasmarse al confeccionar anualmente el presupuesto.(277).

#### B) Ejecución del presupuesto.

La realización del programa da lugar a unos gastos que son precisamente los que se han incluido en el presupuesto. Se trata en suma de gestionar ese presupuesto, de llevarlo a cabo y tratar de — conseguir los fines para los que han sido concedidos los créditos — presupuestarios.

#### C) Control.

Nos hemos referido brevemente a la ejecución del presupuesto porque ejecución y control en el presupuesto por programas son fases intimamente unidas y es preferible realizar su estudio conjuntamente.

El control de ese presupuesto es llevado a cabo a través — fundamentalmente del establecimiento de:

- - - - -

- (277) Para Philippe Huet "Contribution a L'Etude... citado, pag. 111. "L'ensemble du processus peut done sommirement être toujours décomposé en une suite fermée de quatre phases principales: l'étude, la décision, l'action et le contrôle" con lo cual vemos que el proceso se descompone y se cierra en esas cuatro fases.

a) Un sistema adecuado de información.

b) Un sistema de indicadores de realización del programa.

Respecto al primero de los puntos citados, es evidente que una más creciente y mejor información es demandada hoy no solo por el presupuesto de programas, en el cual, desde luego, es consustancial, sino que toda la cada día más creciente y compleja actuación del sector público, hace necesario disponer de esa mayor y mejor información.

El presupuesto cumple hoy además una serie compleja de finalidades. Pues bien, en correspondencia con ellas, "la información de carácter cuantitativo acerca de las mismas habrá de obtenerse — contemplando desde diferentes perspectivas el ciclo a lo largo del cual nace y se desarrolla la actividad presupuestaria. La demanda de datos surgirá como consecuencia de la necesidad de conocer el — grado con que se logran cumplir los más importantes objetivos perseguidos.

A efectos de ofrecer con un cierto orden en la exposición, ligaremos la demanda de información a tres finalidades:

a) Información al servicio del control financiero.

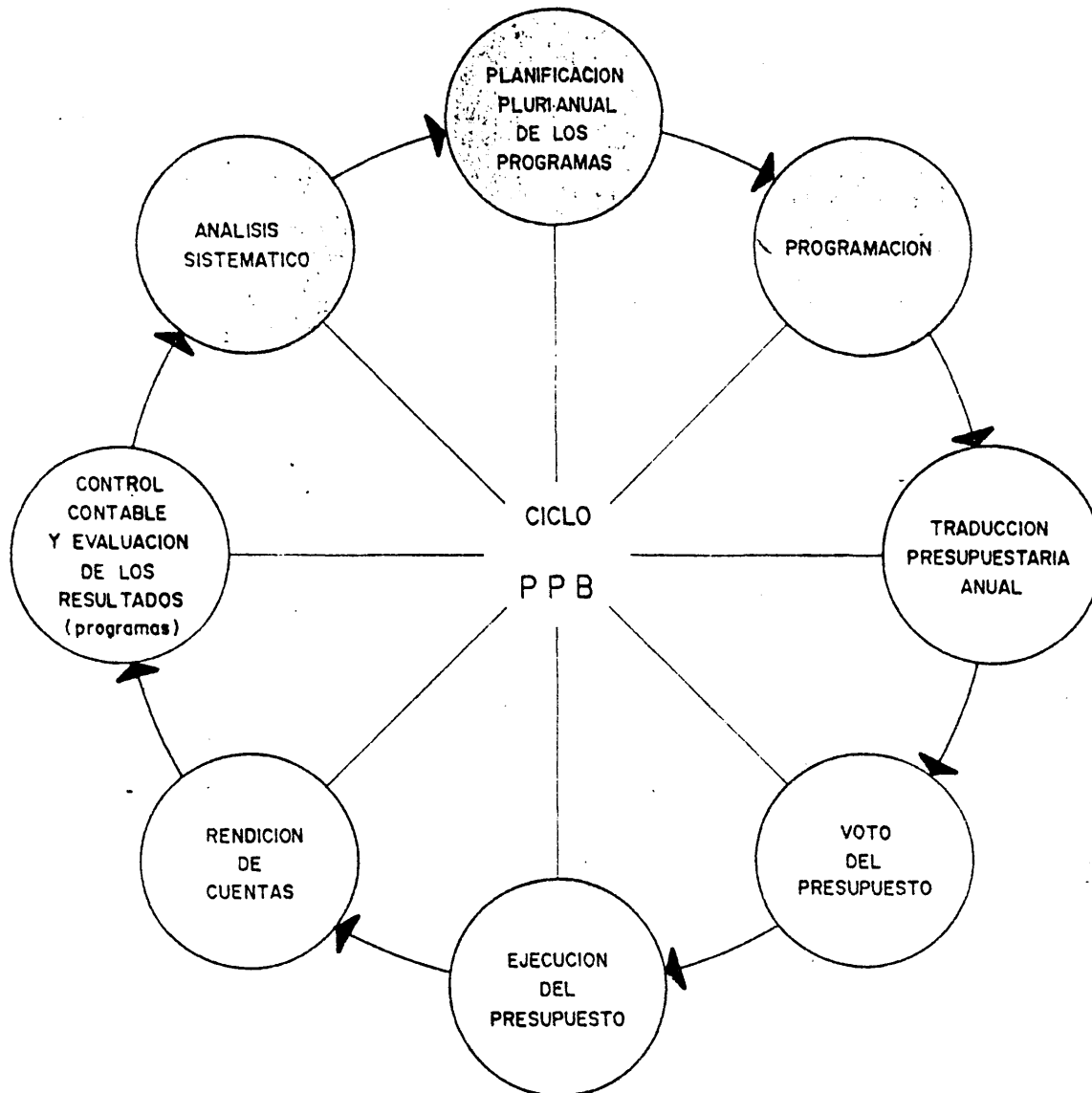
b) Información al servicio de la medición y logro de la eficacia.

c) Información al servicio del análisis de los efectos económicos del Presupuesto (278) (ver gráfico página siguiente).

-----

(278) Argüello Reguera C. y Aracil Martín J. "Funciones múlti  
.../

## EL PPBS EN LOS ESTADOS UNIDOS (representación del ciclo)



⊙ ANALISIS, DECISION Y PROGRAMACION (no necesariamente anual para todos los programas)

○ PRESUPUESTO - EJECUCION - CONTROL (ciclo anual)

FUENTE: MANUALES AMERICANOS



El sistema de contabilidad analítica que se establezca deberá ser lo suficientemente evolucionado para que pueda ofrecer una serie de datos como señala la memoria de la Comisión de Racionalización y Descentralización del gasto público, que permita cumplir los fines que son exigibles a un moderno sistema de información.

La claridad y concisión de dichos fines hace que sean recogidos y dado lo extenso de la cita sin mayor comentario. Ellos — son:

a) Realizar, en forma simultánea, el seguimiento de la — gestión de los programas.

b) Permitir el ejercicio del control de eficacia de los — programas.

c) Proporcionar datos suficientes para la revisión de los objetivos a corto y medio plazo.

d) Permitir la elaboración de las Memorias justificativas del coste y rendimiento de los servicios públicos y la demostrativa del grado en que se hayan cumplido los objetivos programados, que — deben unirse a la Cuenta General del Estado, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 134 de la Ley.

De acuerdo con estos fines, la contabilidad de programas — deberá suministrar información, mediante el uso de indicadores físicos y financieros, de los medios y costes imputables a los programas, los recursos financieros asignados, los resultados obtenidos y su — contribución al logro de los objetivos propuestos.

- - - - -

(278) .../ ples de un sistema moderno de Contabilidad pública"  
Hda. Pública nº 31 pag. 120.

Los niveles de información en que se desarrolle el sistema de contabilidad de programas deberán tender a un nivel mínimo y medio con la capacidad necesaria para ofrecer:

a) Información sobre el coste por centros y unidades de programa o servicio, según el standar de medición que se fije. Los costes deberán comprender tanto los directos como los indirectos, presupuestarios y extrapresupuestarios, de acuerdo con los criterios de evaluación e imputación de la contabilidad analítica. (279).

b) Detalle de los medios físicos aplicados.

c) Información sobre el origen, presupuestario o extrapresupuestario, de los recursos financieros asignados.

d) Detalle sobre los indicadores físicos y financieros de los resultados obtenidos y de su impacto sobre los objetivos.

- - - - -

(279) Se ha preferido señalar como información sobre costes a tener costes a tener en cuenta esta por ser la utilizada en nuestro país. No obstante respecto a los costos a considerar puede ser más clarificadora la señalada por Gonzalo Martner en su obra Planificación y presupuesto por programas. Siglo XXI editores, México 1967 pag. 201 y siguientes. Según este autor los conceptos a tener en cuenta serían:

a) Costo total del programa, que incluye el valor total de los bienes y servicios utilizados en todas las actividades que comprende el programa.

b) El coste unitario de las metas que incluye el valor de cada producto final a alcanzar, por ejemplo, el costo de cada alumno a educar o de cada casa a construir.

c) El costo de la actividad, que es el valor de los bienes y servicios insumidos en cada actividad.

d) El costo de los insumos, que comprende el valor del material directo que se asigna al cumplimiento de una actividad, proyecto o programa; o el valor de la mano de obra directa utilizada en cada uno de ellos. Este costo de los insumos es dado por la clasificación según el objeto del gasto.

En este sentido ver art. 5º del R.D. 1124/78 de 12 de mayo.

La información a que nos estamos refiriendo debe ser captada al nivel más desagregado posible y lo más cerca del lugar en que se produce. Los datos suministrados por las diferentes unidades deben ser consolidados, del mismo modo que se deben consolidar los datos correspondientes a todos los organismos públicos.

"El método de cálculo de coste a adoptar (histórico, standar, etc.) vendrá condicionado por el propio proceso presupuestario, debiendo tener en cuenta que el sistema de contabilidad analítica establecido ha de conectar necesariamente con:

1.- Las cuentas de ingresos y pagos de la Contabilidad financiera.

2.- Las cuentas de ingresos y gastos por naturaleza de la Contabilidad presupuestaria o de gestión.

3.- Las cuentas de inmovilizado y existencias de la Contabilidad patrimonial.

La importancia de la información contable conduce a la conveniencia de una reconversión de la Contabilidad Pública, hasta ahora al servicio de fines distintos de los exigidos por estas modernas técnicas presupuestarias, tarea compleja que no puede resolverse a través de medidas parciales sino mediante la elaboración de un plan general coordinado".(280) La coordinación y consolidación de todos los da

- - - - -

(280) Tomado del folleto multicopiado por la I.G.A.E. Presupuesto por programas. En este sentido creemos que tendrá gran importancia el recién aprobado Plan General de Contabili-

tos referentes a todo el sector público permitirán obtener la Cuenta General del Estado.

Respecto al segundo de los puntos que señalábamos al comienzo como necesario para el seguimiento y control del presupuesto por programas, es decir un sistema de indicadores de realización — del programa, conviene advertir que se trata de marcar unos indicadores o coeficientes de rendimiento que permitan relacionar los insumos aplicados (mano de obra, materiales, gastos generales, etc..) con los productos obtenidos en términos de realización del objetivo señalado.

Esta fijación de indicadores debe evitar dos posibles peligros. De una parte deben ser indicadores muy concretos, pues de lo contrario se corre el riesgo de que su generalidad los haga inservibles. De otra parte no deben ser tan numerosos y minuciosos — que para su control sea necesario el montaje y mantenimiento de una complicada red burocrática. (281).

- - - - -

(280) .../dad Pública. (por O.M. de 14-X-81).

(281) Por su importancia y claridad tomamos del "Proyecto de estructura de objetivos y programas del Ministerio de Educación y organismos autónomos dependientes" los elementos básicos en la puesta en marcha del sistema, así como los requisitos básicos que el mismo exige para su correcta aplicación, una vez aprobado el Presupuesto:

1.- Codificación de los programas: Deberá abarcar todos los niveles de la estructura de programas, incluyendo proyectos de inversión, obras y actividades específicas, a fin de poder conocer y corregir, en curso de ejecución del presupuesto, las desviaciones que puedan producirse.

Además del código de los programas, el seguimien

...7

Los indicadores pueden de otra parte ser de varias clases para permitir la medición de diferentes unidades en distintos momentos. Así podemos señalar entre ellos:

"Indicadores de impacto, que señalan los efectos de los — programas emprendidos sobre los objetivos previstos (comparación resultados objetivos, que determina la eficacia de los programas). Pue

- - - - -

(281) .../ to requiere una codificación orgánica de los distintos Centros del correspondiente Ministerio, así como la codificación económica, geográfica y funcional, para lo que se utilizarán los códigos ya existentes.

2º.- Fases del proceso de gasto a seguir: Las fases contables que van a ser utilizadas para el seguimiento de los programas, serán las correspondientes a las actuales que reflejan los documentos contables A.D.O.P. ya se produzcan por separado o conjuntamente. Igualmente podrá ser necesario, en ciertos programas, seguir el momento contable en el que se produce la retención del crédito en la correspondiente Jefatura de Contabilidad.

3º.- Tipos de costes a considerar: Deberán incluirse como costes de un programa, no solo los directamente imputables al mismo, sino los indirectos que sean objeto de reparto; y ya sean, tanto unos como otros presupuestarios o extrapresupuestarios. Para ello, no será posible realizar un tratamiento unitario de los distintos capítulos del presupuesto, sino que cada uno de ellos ha de — ser objeto de una consideración diferenciada, en cuanto a la forma de proceder a su imputación a los correspondientes programas.

4º.- Indicadores físicos: El seguimiento de los — programas deberá efectuarse no sólo en términos presupuestarios o financieros, sino también físicos, para lo cual — deberán arbitrarse los procedimientos contables y estadísticos que permitan conocer el grado de realización de — los programas, a través de los indicadores previamente — retenidos".

den expresarse de forma cuantitativa, económica o social (indicadores sociales), a fin de determinar los efectos de los programas sobre los grupos sociales afectados (programas de redistribución de renta); construcción de viviendas de tipo social);

- Indicadores de resultados, que miden las cantidades o niveles alcanzados en términos de productos físicos o prestaciones de servicios realizados por la Administración;

- Indicadores de medios, que miden los recursos financieros y costes totales imputados a cada programa;

- Indicadores de gestión, que permiten comparar los medios aplicados (costes) con los resultados obtenidos, así como éstos con las previsiones efectuadas, lo que determinará el grado de eficiencia en la utilización de recursos." (282).

#### 5.4.4. Valoración de esta técnica.

Lo primero que cabe señalar es que el P.P.P. no es una técnica mágica de solución de todos los problemas presupuestarios, por lo cual habrían de revisarse algunas de las ideas vertidas al hablar o escribir sobre presupuesto por programas.

- - - - -

(282) Marcos Sanz I. "La implantación ..." citado pag. 80. Por lo demás estos mismos indicadores son los considerados como principales por Philippe Huet: Contribution a -- L'Etude... citado pag. 111.

Hecha esta advertencia cabe señalar ya algunos de los inconvenientes y también las ventajas, que con su introducción podrían — conseguirse. (283).

Es evidente que todo lo que ayude a la adopción más racional de las decisiones debe ser considerado positivo. Más información es mejor que ninguna información. Esto es de por sí indiscutible.

Además se trata de una técnica integrada de gestión, es decir en ella se considera la actividad administrativa como un todo, y no parcelada como se hace en ocasiones en el presupuesto tradicional.

Precisamente en tanto se considera la actividad administrativa como un todo y se pretende una elección de objetivos totalmente racionalizada, se acerca uno más a una optimización en la asignación de recursos.

El presupuesto por programas facilita la unión de plan económico y presupuesto, en cuanto que los objetivos que se preven suelen abarcar para su consecución periodos de tiempo variables pero superiores al año. Pues bien, solo una vez aprobados los programas y - evaluados se produce su fácil traducción en términos ya de anualidad a la técnica presupuestaria.

El presupuesto por programas debe conducir a una mejora de la gestión ya que mediante la utilización de técnicas de análisis de

- - - - -

(283) En el nº 31 de la revista de Hada. Pública y entre los documentos, se señalan algunas de las ventajas y alguno de los problemas que la técnica de P.P.P. ha planteado en diversos países, en particular EE.UU. Francia y Gran Bretaña.

proyecto, fijación de costos, señalamiento de objetivos a obtener, - etc, técnicas normalmente utilizadas por la empresa privada es posible conseguir mayores y mejores rendimientos en la organización.

De otra parte el establecimiento del sistema de información al que antes nos hemos referido, puede y debe conducir a la adopción en otros campos del sector público de decisiones más acertadas.

No todo son, sin embargo, ventajas. Los inconvenientes del sistema son también variados e importantes.

En primer lugar, cabe señalar el aumento del coste de la presupuestación que ha de suponer la adopción de una técnica que exige como hemos señalado diversos y a veces sofisticados estudios para la adopción racional de las decisiones.

De otra parte, como ya indicamos, la dificultad de evaluar los rendimientos de determinados programas, concretamente los de carácter social, o por mejor decir su falta de rendimientos económicos al menos a un corto plazo, puede conducir a su olvido, tanto más lamentable, cuanto que pueden ser los más interesantes desde una óptica de justicia redistributiva.

No podemos tampoco olvidar la resistencia al cambio, general en todas las burocracias, y que podría dificultar la introducción de una técnica que exige al menos romper la rutina de lo que se viene haciendo.

- - - - -

(284) "Una muerte en la burocracia. La desaparición del P.P.B. federal" Hda. Pública nº 31 pags. 192 a 204.



Allen Schick (284) señala una serie de causas que explicaron el relativo fracaso del P.P.B.S. en los EE.UU. el texto multycopiado de la Intervención General al que ya nos hemos referido en estas páginas las resume como sigue:

1.- Fracaso en la gestión, al no ser capaz de traducir en los procedimientos dispositivos e instrumentales de la vida burocrática ordinaria el contenido del presupuesto bajo un nuevo aspecto; - no se llega a ligar el trabajo de los analistas y el de la gestión presupuestaria.

2.- Ausencia de cambios orgánicos en la mayoría de los Departamentos (excepción hecha del de Defensa, donde el P.P.B.S. supuso un acierto) y falta de apoyo hacia la aplicación de las técnicas de análisis por parte de las altas esferas de la administración, lo que produce consecuentemente un rechazo a su implantación.

3.- Fallo de la Oficina de Presupuestos al llevar completamente separados los dos procesos: Planificación y gestión presupuestaria.

Sin embargo a nivel de los gobiernos locales la experiencia ha resultado positiva, lo que lleva al convencimiento de que una gran parte de estos problemas se han salvado, posiblemente por la mayor facilidad de acercamiento a la gestión que se desenvuelve en ámbitos más reducidos; ello posibilita que se pueda volver a la implantación del P.P.B.S. mediante la utilización de procedimientos y técnicas algo diferentes".

Esto nos lleva al convencimiento de la necesidad de la des

centralización que permita la toma de decisiones a nivel más reducido que un Estado y nos lleva a advertir que esta tendencia puede ser - más útil en los casos en que la decisión, la gestión y el control se realizan en ámbitos más reducidos y por tanto más interconexionados.

En definitiva debemos concluir que puede tratarse de una - técnica útil pero que debe huirse, como casi siempre en este mundo, - de los maximalismos.

### 5.5. EL PRESUPUESTO BASE CERO.

El problema a que antes hacíamos referencia de la aceleración de todos los procesos en la sociedad moderna, tienen una manifestación más en el campo de la presupuestación. En efecto, cuando -- aún no había sido aplicado totalmente el P.P.P. ya se estaba insis-- tiendo en la necesidad de realizar los presupuestos en base cero.

Conviene precisar ya, que un análisis detenido del presu-- puesto en Base Cero (P.B.C.) permite deducir que se trata de una téc nica mucho más parecida al P.P.P. de lo que a simple vista pudiera -- parecer. Ambas técnicas, el presupuesto por programas y el presupues to en base cero tienen como premisa fundamental de la que parten la -- definición de los distintos objetivos y el análisis de las diferentes alternativas posibles para conseguirlos. Es esta premisa, además, la que constituye el punto fundamental que diferencia estas técnicas -- presupuestarias de las técnicas meramente incrementales del presupues to tradicional.

Es ya historia que el presupuesto en base cero entra en el campo de la Administración en el año 1972 en el Estado norteamerica-- no de Georgia siendo gobernador del mismo Jimmy Carter (285). Con an terioridad estaba siendo empleado en el campo empresarial por la Te--

-----

(285) Benito Juan L.R. Palacios Rodrigo J. y Argüello Reguera-- C. El presupuesto en Base Cero.Hda.Pública pag.257 y si-- guientes. Hda. Pública nº 50,1978.

xas Instruments Inc. entre otras grandes empresas. La difusión de es ta técnica presupuestaria fue más amplia y sobre todo mucho más rápi da que la de su hermano mayor el presupuesto por programas. En 1977 - se toma en consideración la nueva técnica para la preparación del — presupuesto de la Administración Federal de los Estados Unidos de — América para 1979.

Hasta aquí la partida de nacimiento del nuevo sistema y su parentesco próximo nunca suficientemente destacado con el presupues- to por programas. Pero ¿qué es exactamente el P.B.C.? De una forma - simplista y superficial podría pensarse que se trata de una técnica— cuya finalidad consiste en confeccionar todos los años el presupues- to partiendo en cada concepto de cero, es decir sin consolidar parti- da alguna, aunque estas hayan estado totalmente justificadas en el - presupuesto del año anterior.

Un concepto más preciso y exacto del P.B.C. nos lo da Peter A. Phyr en su discurso a la Conferencia internacional del Instituto- de Ejecutivos de Planificación celebrada en el Hotel Hilton de Nueva York el 15 de mayo de 1972: "Plan operativo y proceso presupuesta— rio que exige a cada manager justificar detalladamente la totalidad- de sus peticiones presupuestarias, trasladándole la obligación de — probar la necesidad de cada importe a gastar. Este procedimiento — identifica todas las actividades y operaciones en paquetes de deci— sión que serán evaluados y ordenados por prioridades según su impor- tancia mediante un análisis sistemático". (286).

- - - - -

(286) Beneyto Juan L. Palacios Rodrigo J. y Argüello Reguera - C. citado pag. 259.

De una forma analítica podemos definir el P.B.C. como: Técnica presupuestaria, que tras señalar los objetivos que se pretenden alcanzar estudia y evalúa diferentes alternativas posibles para conseguir aquellos objetivos y elige de entre esas alternativas la más conveniente fijando dentro de esa alternativa diferentes niveles de esfuerzo para asignar los recursos de que se dispone una vez jerarquizados las diferentes alternativas y niveles de esfuerzo escogidos.

En realidad lo que la técnica del presupuesto en base cero se niega a admitir es la existencia de un gasto justificado por el simple hecho de haber figurado en el presupuesto del año anterior. Se pretende que cada partida presupuestaria quede justificada en el año en que es incluida en el presupuesto y que éste se formule en razón de los objetivos que se quieran alcanzar, y precisamente con el nivel de actividad a realizar que se haya considerado más idóneo.

Nos atreveríamos a señalar que la diferencia fundamental entre el presupuesto por programas y el base cero está en que una vez fijados los objetivos que se pretenden conseguir, esta técnica presupuestaria exige la fijación de diferentes niveles de esfuerzo para alcanzar en mayor o menor medida el objetivo de que se trate, según el orden de prioridades fijado por la autoridad que debe tomar las decisiones para la prestación de los servicios.(287).

- - - - -

(287) El ZBB (Zero Base Budgetin) "obliga a cada responsable a un "fair play". Rechaza las tácticas presupuestarias de inflar los presupuestos de gastos para aceptar después su reducción, dado que el ZBB:

-exige justificar unos programas y obtener a partir de aquí unos presupuestos a diferentes niveles de es fuerzo.

.../

Trataremos de exponer de forma sencilla y coherente esta técnica presupuestaria que por otra parte será muy posiblemente la que conformará en un futuro próximo nuestros presupuestos separando claramente dos epígrafes diferentes: La terminología del P.B.C. y el desarrollo del proceso presupuestario.

#### 5.5.1. Terminología del presupuesto en base cero

En ocasiones una de las causas de la dificultad de entender una nueva técnica reside en la terminología específica que se usa, la cual no siempre está plenamente justificada, pero que viene a ser casi como un ritual. El caso que nos ocupa no podía ser una excepción y naturalmente tiene su propia terminología a la cual vamos a tratar de referirnos a continuación.

#### Unidad Presupuestaria

La unidad presupuestaria, también llamada unidad de decisión es la unidad más pequeña con entidad suficiente para preparar -

- - - - -

(287) .../ -y que las propuestas presentadas (paquetes de decisión) van a ser valoradas y jerarquizadas junto con las propuestas de otros Departamentos.

-inflar los presupuestos de gastos puede llevar a situar las propuestas de un Departamento a un nivel más bajo en el "ranking" final (lista de ordenación)". Estas palabras que compartimos en su totalidad se han tomado del trabajo realizado por TEA-CEGOS para un programa de formación en torno al P.B. (mecanografiado con el mismo título). Se señalan en él los principios básicos del P.B.C. y el que acabamos de citar corresponde al nº 7, pag.6 del ejemplar mecanografiado.

un presupuesto independiente. Naturalmente para que una entidad sea considerada como una unidad presupuestaria es necesario que reúna - una serie de requisitos, tales como tener unos objetivos concretos - fácilmente identificables, su actividad debe ser cuantificable, debe poder esa actividad cuantificable ser susceptible de realizarse - a diferentes niveles de esfuerzo y finalmente debe poderse señalar - los diferentes productos obtenidos según el nivel de esfuerzo elegido. En general cumpliendo estos requisitos cuanto más pequeña sea - la unidad presupuestaria elegida, más fácil será conocer y medir el impacto del presupuesto sobre ella y más fácil será a la persona de que dependan varias unidades adoptar la decisión sobre que objetivos se van a llevar a cabo y a que nivel de esfuerzo.

La unidad presupuestaria en definitiva tiene que señalar - muy claramente el objetivo u objetivos que pretende conseguir y que justifican naturalmente su razón de ser. "La definición de objetivos del gasto público, es sin duda, una tarea compleja, pues supone definir que servicio ha de proporcionarse y a quién. En unos casos puede tratarse de un servicio directo al ciudadano (ejemplo: sanidad, - vivienda, etcétera); en otros casos se trata de un servicio interno o de apoyo a otros servicios directos (ejemplo: Hacienda, Función - Pública). En general, un organismo público siempre tiene mayor demanda de sus servicios que recursos para satisfacerla. El problema, es pues, la definición y selección de objetivos, específicos de entre una amplia gama de posibilidades. La tarea es, a veces, muy difícil y los resultados no siempre plenamente satisfactorios, pero - mejor es tener unos objetivos, aunque no perfectamente definidos, - que no tener ninguno (288).

- - - - -

(288) Malagarriga L.H. "El programa y presupuesto en base ce-  
.../

Propuestas presupuestarias.

En la metodología americana se habla de "decisións packages" que se ha traducido en nuestro país por paquetes de decisión - (289). Esta traducción con ser literal y además estar bastante generalizada no da idea exacta del contenido de la expresión original. - En nuestra opinión los "decissions packages" están mejor traducidos como propuestas presupuestarias (290), siendo además esta expresión mucho más completa y significativa.

Pero en concreto, ¿qué entendemos por propuestas presupuestarias? son "documentos que identifican y describen una actividad - específica, de manera que la gerencia pueda: 1) evaluarla y clasificarla de acuerdo con las demás actividades que compiten por obtener recursos, y 2) decidir si se aprueba o no. Por lo tanto, la información que se incluye en cada paquete debe proporcionar a la gerencia los datos necesarios para hacer dicha evaluación. Por regla general, el paquete de decisión puede definirse en la siguiente forma:

Un paquete de decisión proporciona información completa - sobre cada actividad, función u operación para que la gerencia pue-da evaluarla y compararla con otras actividades. Esta información - incluye:

- - - - -

(288) .../ ro como instrumento para la racionalización del --  
gasto público. Rev. Presupuesto y Gasto público nº 8 --  
pag. 112 y 113.

(289) La traducción de "decissions packages" como propuestas-  
presupuestarias la encontré por primera vez en el texto  
que para la formación de ejecutivos hizo TEA-CEGOS sobre  
el presupuesto base cero.



- Propósito (metas y objetivos).
- Consecuencias que trae el no adoptar la actividad propuesta.
- Medida de rendimiento.
- Otros posibles cursos de acción.
- Costos y beneficios (291).

En definitiva las propuestas presupuestarias son los documentos en que cada unidad presupuestaria describe y especifica su actividad, los objetos que pretende conseguir y el coste presupuestario de su actividad. Por cada alternativa posible para la realización de la actividad se deberá contar con una propuesta presupuestaria. Además como existen diferentes niveles de prestación del servi-

- - - - -

(290) Pyhrr, Peter A. Presupuesto Base Cero pag. 6 y 7 México 1977.

(291) Así en "El Presupuesto base cero" de Beneyto, Palacios y Argüello al que ya nos hemos referido y que fue uno de los primeros artículos aparecidos en nuestro país sobre el P.B.C. se habla también al estudiar la terminología de este presupuesto de "paquetes de decisión consolidados, y se consideran como tales aquellos paquetes preparados a niveles de gestión más elevados, que agrupan y suplementan la información contenida en los paquetes de decisión recibidos de unidades de nivel inferior. Los paquetes consolidados pueden reflejar prioridades diferentes, incluida la consideración de nuevos programas o el abandono de programas existentes".

Por su parte Pyhrr (Peter A.) señala que dos pasos son básicos en la elaboración del presupuesto en base cero:

1º Preparación de "paquetes de decisión". Este paso implica el análisis y la descripción de todas las actividades existentes o nuevas que se incluyan-

.../

cio, cada alternativa tendrá al menos tres diferentes niveles; pues bien, por cada nivel deberá contarse también con una propuesta presupuestaria.

Las propuestas presupuestarias correspondientes a los diferentes niveles y alternativas posibles deben estar en la base de la toma de las decisiones por el gerente de cada unidad presupuestaria o del jefe común a varias de ellas que debe escoger la mejor posible y la más rentable de entre las que maneja.

#### Alternativas.

Una vez señalado el objetivo que se pretende conseguir — con la unidad presupuestaria, parece evidente que para conseguirlo se pueden seguir varias alternativas. No son estas sino los diferentes caminos (diferentes métodos alternativos) que pueden ser elegidos para llegar al objetivo previsto.

Es evidente que cada unidad presupuestaria debe señalar, — al menos, dos alternativas. Normalmente y a pesar de lo que pueda parecer es este momento presupuestario de señalamiento de las alternativas para conseguir los objetivos previstos el más importante y decisivo en el camino para conseguir una mayor racionalización del —

-----

(291) .../ en cada paquete de decisión (más adelante se describirá un paquete de decisión).

2º Clasificación de los "paquetes de decisión".  
Se hace un análisis de costos y beneficios o una evaluación subjetiva, a fin de evaluar y clasificar los paquetes según su orden de importancia" (Presupuesto Base Cero pag. 6. México 1977.

gasto público. Las alternativas, son varias y en ocasiones pueden ser comunes a diferentes objetivos. La autoridad correspondiente (Jefe de la unidad presupuestaria), Ministro del Ramo, Ministro de Hacienda, Gobierno, tal vez incluso el propio Parlamento, si la alternativa que se va a imponer ha de ser elegida por ley) ha de señalar cual es la alternativa que se va a seguir para alcanzar el objetivo u objetivos propuestos, con lo cual se descartan las demás alternativas.

#### Niveles de esfuerzo.

Es quizá en este concepto, al que nos hemos referido ya con anterioridad, donde tal vez se marcan más claramente las diferencias entre el P.B.C. y el presupuesto por programas.

Una vez elegida la alternativa que se va a seguir "el responsable de cada unidad presupuestaria realiza un análisis incremental o marginal de sus actividades, identificando niveles sucesivamente crecientes de costes y o cantidad o calidad del servicio, a partir de cero" (292). Como quiera que no se da por aceptada cantidad ninguna, se parte de un coste cero para calcular cada uno de los niveles de esfuerzo.

Normalmente se señalan de tres a seis niveles de esfuerzo y más comunmente tres.

En el nivel mínimo el presupuesto que se calcula para realizar la actividad es el mínimo indispensable. Por debajo de este ni

- - - - -

(292) Malagarriga L.H. citado pag. 113.

vel de esfuerzo sería preferible no realizar gasto alguno en la acti  
vidad ya que sería un gasto improductivo por estar condenado a no ob  
tener ni siquiera minimamente resultados positivos.

Hay además otra característica importante de este nivel mí  
nimo que conviene señalar. En efecto, si todos los organismos incli  
dos en el presupuesto y todas las alternativas que presentan fueren-  
realizadas a su nivel mínimo, es evidente que los gastos totales pre  
supuestarios serían inferiores a los ingresos que para el mismo pe-  
riodo se esperan.

El nivel medio de esfuerzo, se llama también nivel corrien  
te, porque es el que suele corresponder al presupuesto corriente del  
organismos de que se trate. Naturalmente este nivel permite una con-  
secución de los objetivos previstos mayor que el nivel del mínimo es  
fuerzo. Ni que decir tiene que este nivel superior de esfuerzo y de-  
consecución de los objetivos comporta también un nivel mayor de gas-  
to que el anterior. Por lo demás "Este nivel pretende la reconducción  
del programa actual, habida cuenta de los nuevos salarios acordados,  
precios previstos del material, y de los servicios necesarios".(293).

Un nivel superior de esfuerzo (ya hemos señalado que pue-  
den existir más niveles de esfuerzo, en principio tantos como se —  
quiera considerar) supone un mayor coste, y lógicamente debe corres-  
ponderse con una consecución de los objetivos a un mayor nivel, has-  
ta llegar, si es necesario al cien por cien.

- - - - -

(293) Beneyto, Palacios, Argüello, El Presupuesto base cero, -  
citado pag. 260.

Puede haber, ya lo hemos señalado, más de un nivel de mejora; cada uno de los nuevos niveles será el resultado de realizar un incremento en cualquiera de los medios utilizados, "en el caso de incluir más de un nivel de mejora, cada uno de los sucesivos será concebido como adicional al inmediatamente anterior y deberá suponer un aumento de la calidad o cantidad del producto o servicio obtenido en el nivel anterior que se reflejará en los indicadores correspondientes". (Beneyto, Palacios, Argüello, pag. 260).

Al igual que en el supuesto del nivel mínimo de esfuerzo, - en este caso y por lógica contraposición conviene señalar, aunque resulta obvio decirlo que una elección que comportase la toma en consideración en todos los casos de las propuestas presupuestarias a su nivel superior de esfuerzo comportaría un presupuesto de gastos superior a los ingresos que se prevén para el mismo periodo.

#### 5.2.2. Desarrollo del proceso presupuestario

Para la iniciación del proceso presupuestario, lo primero que debe quedar meridianamente claro es cuales son las diferentes -- unidades presupuestarias, es decir cuales van a ser los centros con capacidad de gasto y que por tanto van a presentar sus propuestas presupuestarias concretas.

El proceso presupuestario en síntesis abarcará los siguientes pasos:

Identificación de unidades presupuestarias.

Análisis de estas unidades a través de:

- 1) Señalamiento de objetivos.
- 2) Análisis de alternativas para conseguir esos objetivos.
- 3) Elección entre los diferentes niveles de esfuerzo posibles para la consecución de los objetivos. (294).

En el caso del presupuesto estatal y habida cuenta de su compartimentación departamental, así como del arraigo del presupuesto tradicional en el caso español, estas unidades parece que deben ser, al menos en la mayoría de las ocasiones las direcciones generales de los diferentes ministerios.

Una vez conocidas las unidades presupuestarias, la elaboración de los presupuestos en base cero tiene como finalidad el análisis de esas unidades, o mejor de la actividad que han de desarrollar en base al esquema antes señalado.

El señalamiento de objetivos fue ya abordado con anterioridad y baste recordar que en esencia se trata de conocer cual es el servicio que el ente que realiza el presupuesto ha de prestar y cual es la finalidad que con ese presupuesto se trata de conseguir. Los objetivos normalmente habrán de ser fijados por la autoridad política.

- - - - -

- (294) En realidad como puede comprobarse este esquema es similar al señalado por Malagarriga, L.H. en el "programa y presupuesto en base cero...citado, aunque modificado y simplificado: El autor citado señala como pasos fundamentales:

.../

Una vez conocidos los objetivos que la autoridad competente en cada caso señala para la unidad presupuestaria, ésta da comienzo a la fase de elaboración del presupuesto propiamente dicho. En dicha fase se distinguen claramente dos fases:

a) Elaboración y presentación de las propuestas presupuestarias concretas de la unidad.

b) Jerarquización de esas propuestas para que ordenadas -- las de todas las unidades puedan escogerse las que se consideren más convenientes y se realice por quien corresponda la asignación definitiva de los recursos de que se dispone.

En la fase de elaboración y presentación de propuestas presupuestarias, cada unidad debe fijar las diferentes alternativas o caminos a través de los cuales estima posible obtener los objetivos que se le han señalado. Naturalmente la unidad puede recomendar una de las alternativas a la autoridad que debe decidir cual va a ser finalmente la escogida. "Si en lugar de la forma acostumbrada de hacer las cosas se prefiere alguna de las alternativas, el nuevo procedimiento se debe presentar en el paquete de decisión como el recomenda

- - - - -

(294) .../ - Identificación de las unidades presupuestarias (U.P.).

- Análisis de las U.P.

. Definición de objetivos.

. Análisis de alternativas.

. Análisis incremental.

- Asignación de prioridades".

do, y la forma acostumbrada como una alternativa. Se prepara un solo paquete de decisión el cual deberá indicar la forma que se recomienda para realizar la función, e identificar las alternativas que se van a considerar explicando brevemente por qué éstas no se eligieron". (295).

Una vez conocida la alternativa elegida se preparan varias propuestas presupuestarias concretas, tantas como niveles de esfuerzo vayan a ser tenidos en cuenta (al menos tres) recogiendo en cada una de ellas el coste de escoger ese nivel de esfuerzo y el rendimiento que con el se pretende obtener.

El paso siguiente es jerarquizar esas diferentes propuestas presupuestarias dentro de la propia unidad de forma que el jefe de la unidad tome la primer decisión tanto sobre la propia jerarquización de las propuestas como eventualmente sobre el rechazo de las que se consideren más caras o menos necesarias.

Por otra parte una vez presentadas las propuestas de las diferentes unidades el responsable máximo tomará la decisión sobre las propuestas que el departamento hace suyas y que ordenadas ya van a integrar el presupuesto de que se trate.

En el caso del presupuesto estatal que es el que aquí nos interesa, cada director general tomará la primera decisión sobre las

- - - - -

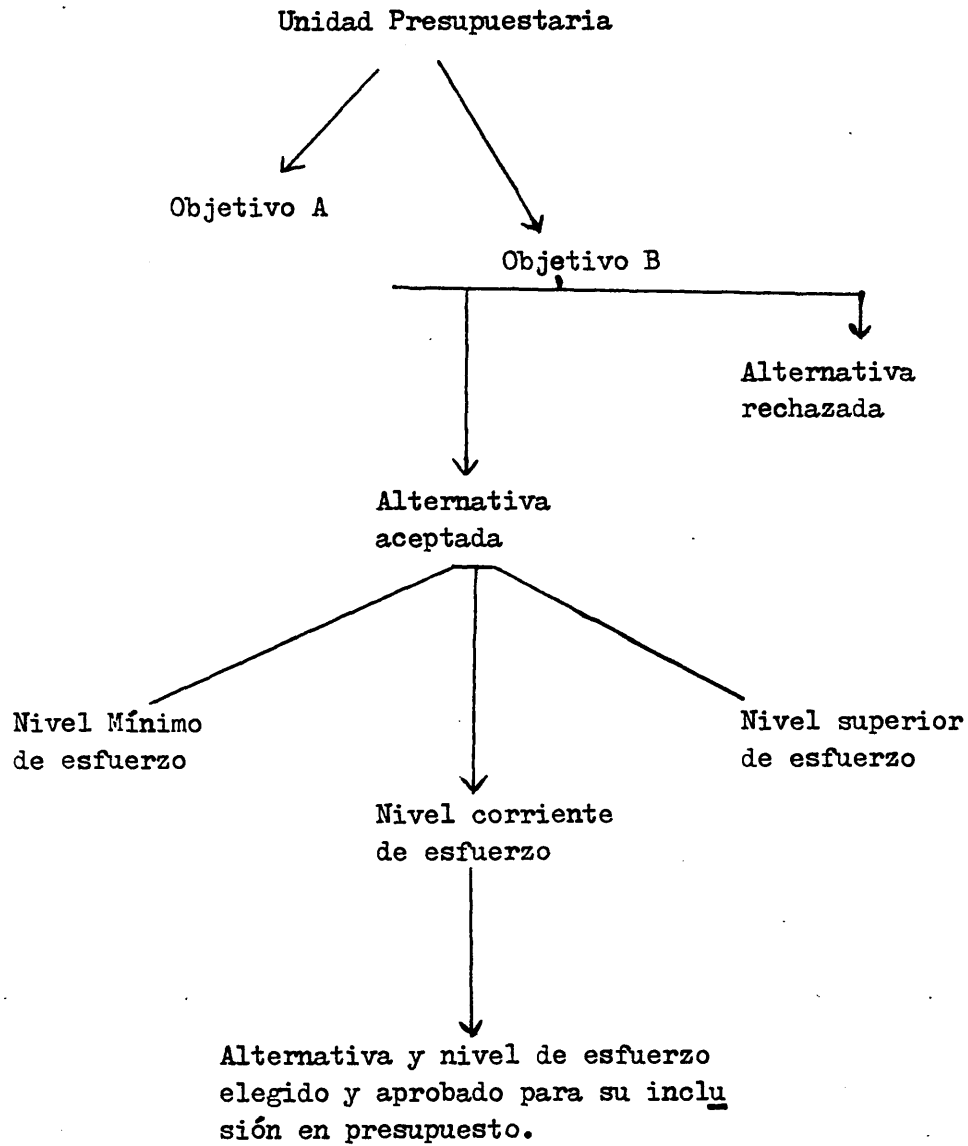
(295) Pyhrr P.A.- El Presupuesto... citado, pag. 7. Está claro que donde habla de paquete de decisión, se está refiriendo según la terminología que hemos preferido a propuesta-presupuestaria.



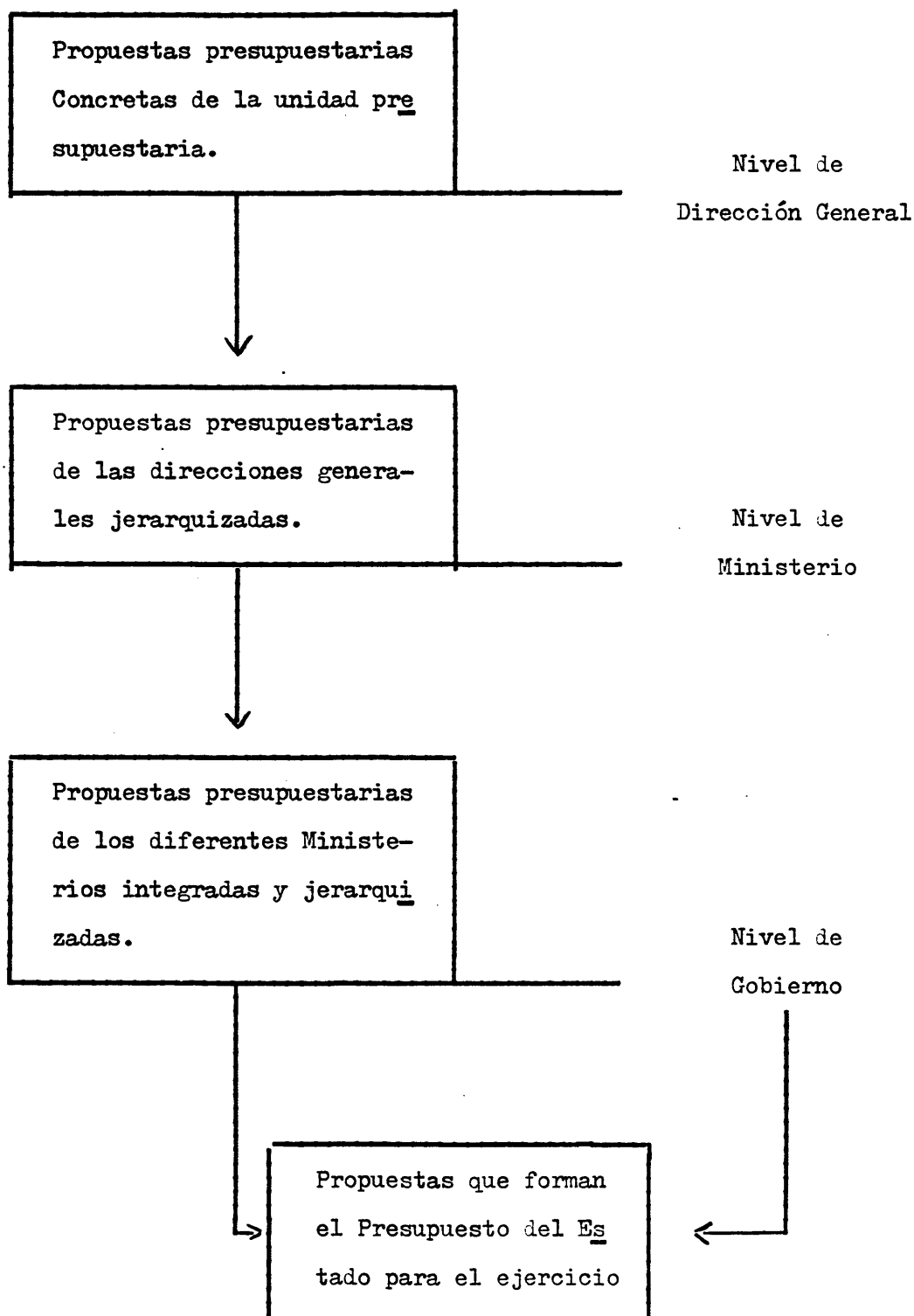
propuestas que va a hacer su unidad de forma que integradas y jerar—  
quizadas todas las propuestas, sea el Ministro del Ramo el que decida  
cuales va su Ministerio a proponer como convenientes. Integradas y je  
rarquizadas de nuevo las propuestas de todos los Ministerios será fi—  
nalmente el Gobierno el que decida que propuestas van a figurar en el  
presupuesto del próximo año.

El esquema de la gestión y decisión en el presupuesto en ba  
se cero en la Administración podría presentarse en forma breve como -  
se hace en los esquemas I y II, ( ver hojas siguientes).

Esquema I. Gestión del P.B.C.



Esquema II.- Decisión en el P.B.C.



Este mismo proceso señalado en el esquema II, pero señalando la jerarquización de las diferentes propuestas presupuestarias - que es, tal vez, el punto más conflictivo de la decisión en la implantación del P.B.C., se muestra en el esquema III tomado de las notas mecanografiadas dadas por TEA-CEGOS en su curso de preparación sobre P.B.C. Se ha cambiado únicamente el nivel de decisión que en el caso que estudiamos será lógicamente el gobierno de la nación. - (296).

Para terminar la exposición sobre el P.B.C. hemos de realizar una somera valoración del método. Lo primero que cabe observar es que al igual que sucedía con el P.P.P. se trata de un sistema presupuestario en el que cada unidad toma sus decisiones tras un elaborado estudio, y disponer de objetivos, conocer alternativas y determinar niveles de esfuerzo, será siempre más eficaz que actuar pura y simplemente por intuición.

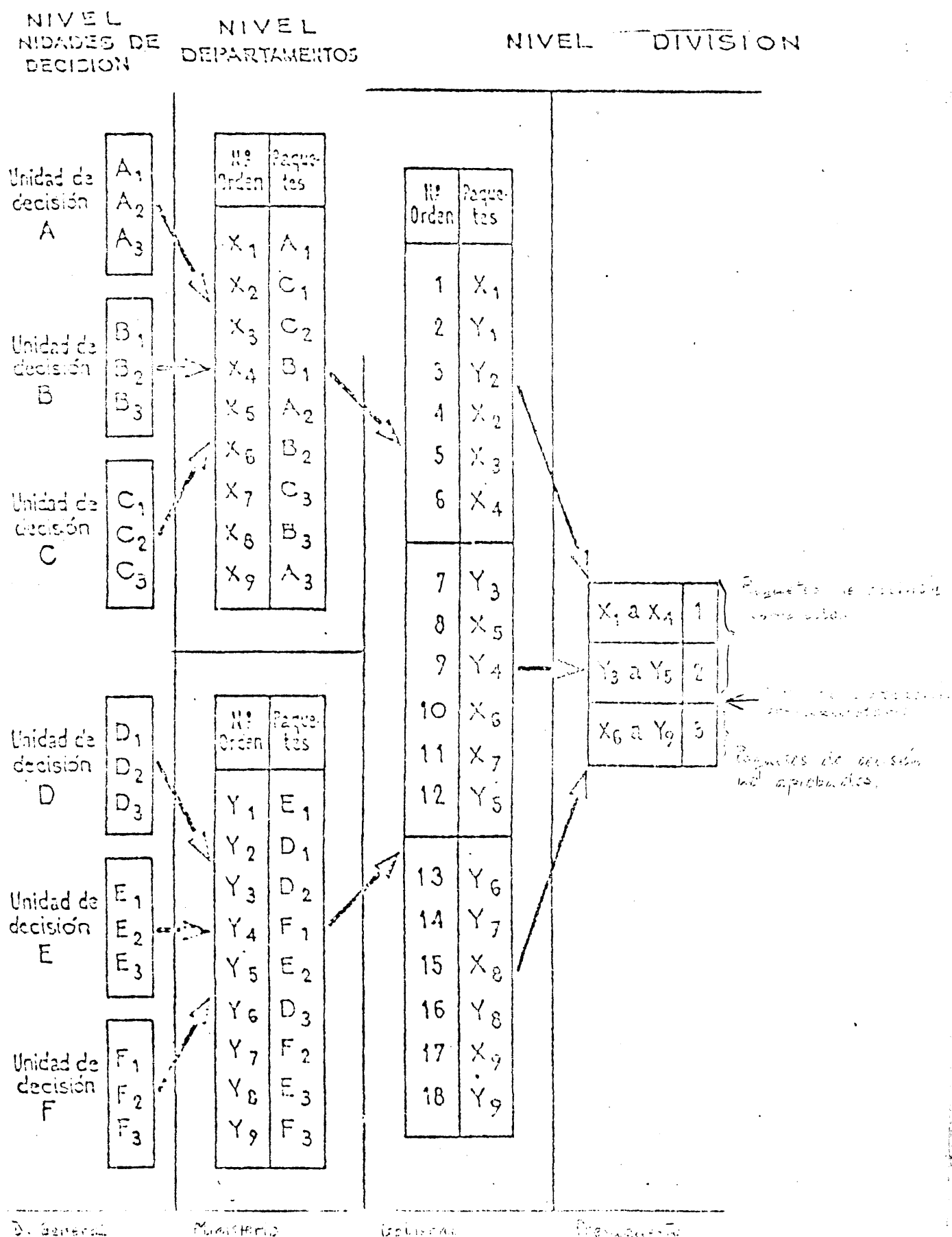
(296) Malagarriga L.H. en "el programa y presupuesto en base cero..." citado señala como ejemplo de jerarquización y elección el siguiente.

<u>Unidades Presupuestarias</u>			<u>Prioridades</u>
A	B	C	
1	1	1	A-1
2	2	2	C-1
Incrementos... 3	3	3	A-2
	4	4	B-1
			C-2
			A-3
			C-3
			<hr/>
			B-2
			C-4
			B-3
			B-4
			B-5

Aprobados

Rechazados

Ejemplo del proceso de jerarquización y consolidación de las diferentes propuestas presupuestarias.



Dicho esto conviene señalar que en muchos aspectos el presupuesto en base cero parte de similares premisas que el P.P.P. pero con una ventaja. El P.P.P. fue más radical y pretendió un cambio rápido de la técnica presupuestaria tradicional, no toda y no siempre deseable. Consecuencia lógica de esta actitud fue un rechazo en muchas instancias, además y entre las causas ya señaladas el rechazo se produjo porque se presentó el método como una panacea, (297) lo cual, evidentemente, no es cierto.

El P.B.C. evitó "el superponer una estructura decisoria sobre la ya existente. Así, el P.B.C., en lugar de inundar los organismos públicos con equipos de analistas que piensan y deciden por cuenta de los gestores, pone el énfasis en lograr una efectiva incorporación de esos Gestores al proceso decisorio que implica la elaboración del presupuesto". (298) El P.B.C. en este sentido fue mucho más modesto, y al mismo tiempo y como suele suceder en esos casos más efectivo.

-----

(297) Pyhrr P.A. citando al Comité Económico conjunto del congreso de los Estados Unidos. The Analysis and Evaluation Of Public Expenditures: The P.P.B. System 9 1er. Congreso, 1ª sesión (mayo 1969) vols 1-3, señala que "El P.P.P. no ha respondido a lo que era el proyecto inicial y a la esperanza de que produjera una revolución administrativa en el gobierno; aun sus defensores más fuertes han hecho la afirmación anterior. El PPP no ha creado cambios visibles en el proceso de toma de decisiones y en los presupuestos y al mismo tiempo ha causado gran insatisfacción en el gobierno. Prueba de lo anterior son la multitud de muestras de oposición y las críticas aparecidas en las publicaciones profesionales y en testimonios dirigidos al Subcomité de Economía Gubernamental del Congreso de los Estados Unidos".

(298) Malagarriga L.H. El programa y presupuesto citado pag. - 115-116.

En el P.P.P. se trazan los objetivos y se definen los programas para conseguir aquellos objetivos. En el P.B.C. se sustituye por el contrario la valoración independiente de cada actividad por una valoración de actividades jerarquizadas, es decir, se estudia cada presupuesto no en términos aislados, sino en términos de relación, de unas actividades con otras, de esta forma la decisión es más coherente y lo que es más importante aún, se evitan despilfarros.

Si se nos permite la licencia, diríamos que con el presupuesto tradicional como hemos reiterado sabemos si se gasta legalmente, pero no si se consiguen los objetivos.

Con el P.P.P. sabemos si hemos conseguido los objetivos y el coste de conseguirlos, pero no podemos conocer si han sido dichos objetivos caros o baratos en relación a otros objetivos de otras unidades presupuestarias. De otra parte se trata de conseguir los objetivos en su totalidad.

Por último el P.B.C. al admitir diversos niveles de esfuerzo, permite una mejor distribución de los recursos presupuestarios siempre escasos. Con el P.B.C. tal vez la actividad de una función no sea la óptima en orden absoluto, pero si lo será comparada con todas las demás funciones que el Estado debe asumir.

En definitiva los problemas más graves en el ámbito administrativo con que ha de enfrentarse el P.B.C. son de una parte la resistencia de los funcionarios que realizan el presupuesto en forma tradicional a estudiar y aceptar los cambios que esta forma de presupuestar lleve consigo.

Aceptada la fijación de objetivos y señaladas las alternativas que se pueden presentar resultará posiblemente también un problema "establecer el nivel mínimo de esfuerzo, lo cual requiere un juicio por parte de cada gerente y está sujeto a discusión. Para muchos gerentes, es muy difícil establecer este mínimo a un nivel inferior a las operaciones ya existentes. Ellos prefieren identificar el mínimo, ya sea al nivel existente, o, en ocasiones, sobre éste. A menos que haya aumentos significativos en el trabajo, o que en años anteriores se haya reducido el presupuesto de una actividad en forma sustancial, sin haber registrado una reducción correspondiente de trabajo, será difícil creer a los gerentes que proponen que sus niveles mínimos de esfuerzo no pueden estar más abajo que el nivel de operaciones ya existente" (299).

Una vez establecidos los niveles de esfuerzo, la jerarquización de las diferentes propuestas de los diversos centros planteará un nuevo problema, "Determinar quien hará la clasificación, a que nivel de la organización será clasificado cada uno de los paquetes, y que método o procedimiento se utilizará para revisar y clasificar dichos paquetes" (300) esto será evidentemente el siguiente escollo que debemos vencer.

Para determinar la valoración de las diferentes alternativas posibles se utilizan las técnicas que ya señalamos al examinar el presupuesto por programas y como ya allí se dijo muy en especial la del análisis coste-beneficio, estudiada por esta ambivalencia por separado con anterioridad.

-----  
(299) Phyrre P.A. Presupuesto base cero...cit. pag. 35.

(300) Phyrre P.A.       "       "       "       "       "       36.



Por otra parte los beneficios más claros del sistema de — presupuesto en base cero son fundamentalmente el que obliga a replan— tearse cada año la decisión de gastar y tener que justificar toda la asignación. No se repetirá bastante este punto. El gran defecto del— presupuesto tradicional es el que parte de las consignaciones presu— puestarias del año anterior convalidándolas, al menos, en ese nivel.

En el aspecto personal el P.B.C. obliga a tomar las prime— ras decisiones sobre los gastos que se van a incluir en el presupues— to a las personas más cercanas al nivel de realización del gasto. — (301).

Por último aunque no es el aspecto menos importante y que— remos también recalcar este punto, la implantación de un presupuesto en base cero no supone la necesidad de cambiar la infraestructura ad— ministrativa y de control encargada de confeccionar y controlar el — presupuesto tradicional.

- - - - -

- (301) Gráficamente Pyhrr en la obra citada pag. 37 señala que: "En muchas organizaciones el proceso de planeación y el elaboración de presupuestos se realiza a nivel del personal financiero o fiscal, y los gerentes de mayor jerarquía — solo participan en la toma de decisiones y en la formula ción del presupuesto mismo. El proceso base cero requiere la participación de — gerentes de todos los niveles — de la organización. El proceso se diseñó en esta forma — debido a que los gerentes que están a niveles inferiores son quienes realmente gastan el dinero para proporcionar un servicio; ellos son los expertos dentro de su área de actividad, y se deben familiarizar con los procesos de — planeación y presupuesto, pues son responsables de eva— luar la efectividad de sus gastos. Más aún, la alta ge— rencia debe ser capaz de recibir sus recomendaciones y — análisis, por lo que el beneficio principal que se deri— va del sistema de elaboración de presupuestos base cero — es el de poder manejar los criterios y habilidades de los gerentes en todos los niveles de la organización."

## 6.- EL PRESUPUESTO Y LA PLANIFICACION ECONOMICA

Como ya se ha expuesto con anterioridad en este estudio - uno de los principios presupuestarios es el de la temporalidad. El presupuesto se confecciona para que rija durante un periodo de tiempo determinado y ese periodo de tiempo suele ser el de un año.

Además de la actividad presupuestaria, ya hemos también - señalado que el Estado en el complejo mundo en que vivimos tiene - que encauzar la vida económica, planificando su actividad, toda vez que los medios de que dispone no son ilimitados y se le exige cada vez un comportamiento más eficaz e incluso beligerante en ciertos - casos.

Nuestra Constitución admite con claridad tanto aquel principio como esta actividad planificadora. En efecto dispone en el - tantas veces citado art. 134 que "los presupuestos del Estado tendrán carácter anual". En cuanto a la actividad planificadora establece el art. 131 que: El Estado mediante ley, podrá planificar la actividad económica general para atender a las necesidades colectivas, equilibrar y armonizar el desarrollo regional y sectorial y estimular el crecimiento de la renta y de la riqueza y su más justa - distribución.

El Gobierno elaborará los proyectos de planificación, de acuerdo con las previsiones que le sean suministradas por las Comunidades Autónomas y el asesoramiento y colaboración de los sindicatos -

y otras organizaciones profesionales, empresariales y económicas. A tal fin se constituirá un Consejo, cuya composición y funciones se desarrollarán por ley.

De lo que acabamos ya de señalar se puede concluir con facilidad que la planificación para que pueda tener un mínimo de efectividad debe ser plurianual, ha de considerar y extenderse a varios años. Por el contrario el Presupuesto limita su vida a un periodo anual. Pues bien, esta diferencia respecto al periodo de vigencia temporal de ambas actividades es la que plantea los problemas que surgen cuando tratan de estudiarse los efectos de cualquiera de ellas sobre las otras, especialmente los efectos de la planificación sobre el presupuesto. Ahora bien si la integración entre ambas realidades puede plantear problemas, no cabe duda que muchas de las modificaciones que en la ideología presupuestaria se han introducido han tenido como causa inmediata la aparición del fenómeno planificador. La planificación ha sido un verdadero revulsivo para la técnica presupuestaria. Sin embargo esta técnica no se ha aún sedimentado dado que su aparición es relativamente reciente tanto en los países socialistas que fueron los primeros en aplicarla cuanto especialmente en los occidentales. "Con todo, la planificación ha alterado ya de forma profunda la concepción tradicional del presupuesto, aunque no haya sedimentado todavía una nueva ideología presupuestaria totalmente perfilada". (302).

Conviene señalar desde un principio la diferente fuerza y las diferentes manifestaciones que la planificación conlleva se—

-----

(302) Fuentes Quintana E. Hacienda Pública citado pag. 237.

gún se trate de un sistema de mercado o de un sistema de economía centralizada. En tanto en estos se planifica y ordena la totalidad de la economía, en el sistema de economía de mercado la planificación abarca obligatoriamente al sector público en exclusiva. Como se decía en el caso español los planes eran compulsivos para el sector público y meramente indicativos para el privado. Esta es la razón de que cuando se estudia la planificación y sus problemas se haga especial mención de la que afecta al sector público y como quiera que los entes que lo componen suelen actuar a través del presupuesto, se ponga en primer término la relación plan-presupuesto.

El presupuesto hemos señalado que es la expresión de las obligaciones de un ente durante un periodo. Dentro de esas obligaciones estarán las inversiones que el plan demanda como un gasto más a atender. Dato prioritario por tanto es señalar el montante que la inversión va a alcanzar preocupación posterior será situar ese montante dentro del marco presupuestario. "Estas operaciones de cálculo dentro del plan y posterior transvase al presupuesto, determinan una estrecha relación entre ambos, relación que ha puesto de manifiesto una serie de problemas, cuyos intentos de resolución han influido de manera diversa, tanto en el proceso planificador como en el presupuestario. De entre ellos tocaremos, por considerarlos los más relevantes los siguientes:

-Diferencias de ámbito temporal entre el plan y el presupuesto.

-Inversiones públicas y flexibilidad del presupuesto.

-Planificación económica y estructura presupuestaria.

-Contabilidad pública, control presupuestario y plan.

-Naturaleza de los procesos planificador y presupuestario. Soluciones institucionales". (303).

a) Diferencias de ámbito temporal entre plan y presupuesto

Como ya antes señalamos lo primero que cabe destacar es - la diferencia de ámbito temporal en que se mueven plan y presupuesto. Aquél va de la programación a muy largo plazo a la concreción anual. Este normalmente o se agota en un periodo de corta vigencia: el año, o a lo sumo admite estudios preparatorios nunca con larga duración - y cuya vigencia en cualquier caso queda circunscrita al año. Así, - pues, el periodo clave del presupuesto es el corto plazo, en tanto - el plan se mueve en el medio plazo y abarca incluso al largo plazo. El problema clave, pues, de ambas instituciones es su integración. - Hoy este problema ha perdido importancia ya que como consecuencia - en parte de la integración de ambas instituciones y los problemas - inherentes a su coordinación y en parte a los avances de la técnica presupuestaria, se produce un enfoque diferente del problema.

En efecto, tanto el presupuesto por programas, como el - presupuesto en base cero, no se limitan a contemplar el presupuesto anual, aunque anual sea su vigencia. Como hemos visto en ambos ca- - sos se estudian alternativas válidas y cuando se adopta decididamen- - te una de ellas, se tiene una valoración de su coste, coste que en- - la mayoría de las ocaciones se extiende a varios años y que por tan- - to habrá de recogerse en sucesivos presupuestos. Así, pues, el pro-

- - - - -

(303) Argüello Reguera C. "Planificación indicativa y Presu- - puesto del sector Público" Hda Pública nº 11 Pag. 209 y siguientes.

blema que comentamos ha perdido virulencia por la correlativa pérdida de importancia de la planificación, como acabamos de comentar y - como por lo demás se pone de manifiesto con solo mirar al panorama - de cualquier país incluido el nuestro, en el que la planificación - hace unos años estaba, por utilizar una expresión corriente, de actualidad, en tanto no lo está en el momento presente.

En el caso que acabamos de señalar del presupuesto en base cero, la interacción plan-presupuesto puede actuar en forma similar a como muestra el esquema III. Debe tenerse en cuenta como ya - hemos señalado que "El concepto de planeación es más general que el de elaboración de presupuestos. En la elaboración se establecen programas, se fijan metas y objetivos, y se toman las decisiones relativas a la política básica de toda la organización, mientras que en la elaboración de presupuestos se analiza en detalle las distintas - funciones o actividades que se deben llevar a cabo, para implantar - o poner en marcha un programa, así como las alternativas que permiten obtener el resultado deseado; además se hace un estudio comparativo de los beneficios que se obtendrían en el caso de alcanzar parcial o totalmente las metas fijadas y de los costos correspondien - tes a cada caso". (304).

De otra parte la interrelación plan-presupuesto se podría producir según las siguientes etapas:

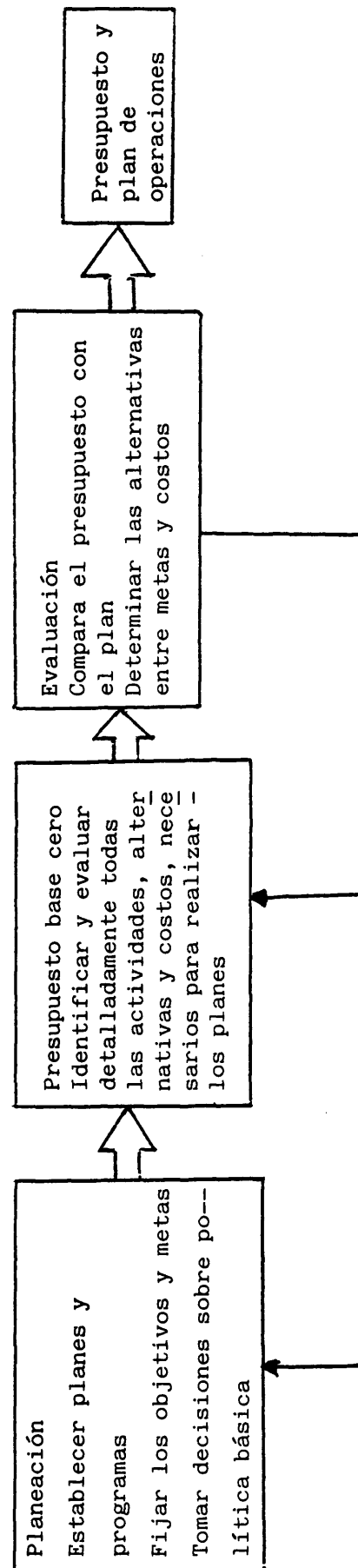
Planes a largo plazo.

Planes a medio plazo. Previsiones fiscales a medio plazo.

- - - - -

(304) Pyhrr P.A. Presupuesto base cero... citado pag. 2.

Esquema III.



Planes anuales de desarrollo

Presupuesto económico nacional

Presupuesto del Sector Público (305).

b) Relaciones plan-presupuesto.

Señaladas las diferencias y de otra parte las relaciones temporales entre plan y presupuesto, un aspecto a tener en cuenta es el de los efectos jurídicos de esas relaciones, más concretamente - aún se trata de conocer los efectos jurídicos del plan sobre el presupuesto, ya que como sabemos y hemos repetido el plan incluye gastos del Estado y el presupuesto recoge todos los gastos para un periodo de tiempo.

Como ya expusimos en otro lugar de este mismo trabajo el presupuesto en relación con los gastos puede suponer: a) la exigibilidad de obligaciones legalmente contraídas(306), b) El presupuesto actúa como una mera posibilidad de actuación para contraer obligaciones hasta el límite de la cantidad que figure consignada en cada concepto.

- - - - -  
(305) Argüello Reguera C.- Planificación indicativa... citado pag. 212.

(306) Ver García Añoberos J. "Presupuesto y Plan económico" - en Control del gasto público III jornadas sobre control de la actividad financiera. I.E.F. Madrid. 1979. pag. - 162. "Las obligaciones del Estado nacen de las mismas - fuentes que el Código civil señala para el nacimiento de las obligaciones en general, pero su exigibilidad viene dada por su inclusión en el presupuesto.



Habida cuenta que el plan consigna cantidades a gastar en diferentes conceptos, ¿puede decirse que el plan produce en este — sentido, los mismo efectos jurídicos que el presupuesto? Según García Añoveros existen en este supuesto tres posibilidades:

1ª.- La Ley del plan produce los mismos efectos que la Ley de Presupuestos.(307).

2ª.- La consignación de cantidades en el plan sería como una especie de autorización para contraer obligaciones hasta el límite de la citada consignación pero esas obligaciones no serían exigibles en tanto no fuesen incluidas en los presupuestos del Estado.

3ª.- El plan, en este supuesto no produce efectos en relación con las obligaciones del Estado. Técnicamente señala el autor-citado es la solución más correcta, sin embargo, crea dudas sobre la fiabilidad del plan.

Ciertamente desde un punto de vista jurídico no parece — ofrecer dudas que la inclusión de una determinada cifra en el plan — no implica ni la posibilidad de contraer obligaciones por el importe de esa cifra ni menos aún debe determinar la exigibilidad de obligaciones ya contraídas.

- - - - -

(307) Ver García Añoveros J. Presupuesto y Plan... citado pag. 162. Si así sucediera, dice este autor, la consignación de una cantidad en la Ley de Planificación determinaría la exigibilidad de la obligación correspondiente, por — un lado, y también la posibilidad de adquirir compromisos de gastos hasta el límite de la consignación en la — Ley de Planificación.

Por lo demás debemos también señalar que es obvio que el presupuesto no debe quedar rígida o inamoviblemente sometido al — plan, y esto tanto por razones políticas cuanto por simples razones de índole práctica. Incluso para los gastos de inversión que son — los más necesitados de la pluriannualidad y por tanto de la necesaria interconexión plan-presupuesto, es evidente que su posibilidad de contraerse para varios ejercicios irá ligada al presupuesto y — no al Plan. (308).

- - - - -

(308) Ver García Añoveros J. Presupuesto y ... citado pag. — 166 y siguientes. Este problema dado por otra parte la — necesaria pluriannualidad de los gastos de inversiones — plantea, quizá, el punto más difícil de las relaciones plan-presupuesto. Para la necesaria interrelación po— dría utilizarse alguna de estas soluciones.

"Autorizaciones de programa, en virtud de las cuales pueden comprometerse para varios años créditos — de inversión. Estas autorizaciones pueden verse sujetas a revisión en la aprobación del presupuesto anual.

Ciertas facilidades concedidas en las leyes — de presupuestos respecto a los créditos de inversión, — tales como incorporación de remanentes y posibilidad — de transferencias.

-Constitución de una especie de reserva de in versión, a través de dotaciones a conceptos genéricos — del presupuesto, que permitiría posteriormente, aten— diendo a los objetivos del plan, ser afectadas a la rea lización de inversiones concretas en los momentos oportunos.

-Fijar objetivos de inversión en especie dentro del plan, para varios años. Su traducción momentaria en créditos presupuestos podría ser realizada según las necesidades de cada etapa, siempre que al final del lapso de tiempo previsto en el plan se cumplieran los obje tivos perseguidos.

-Reconversión de las cifras de inversión pú— blica contenidas en los planes a medio plazo a estima—

.../

Sin embargo el plan, cuando existe, debe ser respetado, - es más, "es normal y necesario que el Plan, que tiene por objeto ordenar el desarrollo económico del conjunto de la nación y que descansa en una visión a la vez sintética y prospectiva de los problemas del país, tenga la primacía sobre el presupuesto, que reagrupa para un año los gastos e ingresos del Estado. No será concebible, - incluso en el marco de un Plan indicativo, que las autoridades presupuestarias se consideren como desligadas de los objetivos del Plan y de toda obligación de ejecutarlos. Todo debe ser puesto en marcha, por el contrario, para que el presupuesto llegue a ser, sin una modificación fundamental de su régimen jurídico y financiero, -el elemento motor de la aplicación del Plan" (309) Parece por tanto claro "que respecto del presupuesto, el plan no puede tener más que un valor de orientación programática, lo cual no quiere decir que el plan no deba cumplirse; son cuestiones diferentes.

-----

(308) .../ ciones anuales, dentro del proceso de la elaboración del plan anual.

Un análisis crítico de las anteriores propuestas pone al descubierto, si hacemos excepción de la última, que los condicionantes del presupuesto tradicional, anualidad, especialidad, etc. por una parte, y la ausencia de técnicas de previsión económica, por otra, juegan un papel negativo a la hora de resolver el problema de la rigidez del programa de inversiones públicas. La modificación de la estructura presupuestaria clásica sustituyéndola por un presupuesto programa, y la utilización de modelos de previsión, mitigarian en gran medida el mencionado problema".

(309) Bidegain J. "El Presupuesto y el Plan" Revista Hda. Pú**blica** nº 4, pags. 189-190. Tomado a su vez de Rapport preseté aun nom du Conseil economique et social. "Jour**nal Officiel**" 19 diciembre 1967.

El presupuesto deberá acomodarse al plan; el presupuesto deberá adaptarse al plan en la mayor medida posible. Pero, por las razones antes indicadas, no es procedente establecer una vinculación automática del presupuesto al plan, que determinaría la consignación de cantidades en aquél con el automatismo parecido al de un fondo consolidado". (310).

En definitiva, pues, se trata de instituciones con validez temporal distinta, intimamente relacionadas con una cierta subordinación del presupuesto al plan, sin que, por supuesto esa subordinación pueda tener un completo valor jurídico y sin que el plan pueda ser fuente de obligaciones, ni servir sus previsiones para que éstas puedan ser válidamente contraídas antes de su inclusión en el presupuesto.

Antes de terminar este apartado conviene decir que como se indicaba en la nota nº 277 la utilización del presupuesto por programas o del presupuesto en base cero, sobre todo y especialmente aquél, resuelven en alguna medida el problema de la relación plan-presupuesto, al hacer suya la contemplación de espacios superiores al año, conjugar las técnicas del plan y del presupuesto y dar soluciones a muchos problemas de interconexión que se presentaban y que aquí hemos tratado de señalar. Esta es de otra parte una de las razones que explicarían la pérdida de importancia en los últimos años de la planificación entendida en el sentido tradicional.

- - - - -

(310) García Añoveros J. "Presupuestos y ... " citado pag. - 172.

c) Contabilidad, control y plan.

Es obvio que la contabilidad pública clásica, cuya finalidad es especialmente el control de la actividad financiera, abandona toda preocupación de tipo económico. (311). Esto se ha manifestado con meridiana claridad en otros apartados. Esta por otra parte - es una de las razones que apoyan la exigencia de un nuevo sistema - contable. (312).

De otra parte esta es una de las razones que de una parte han posibilitado y de otra explican la aparición del Plan General - de Contabilidad Pública, por O.M. de 14 de octubre de 1981 porque - no era ya bastante con registrar las operaciones para demostrar su corrección legal. Ya la aparición de la L.G.P. vino a suponer plasmar legalmente el concepto comunmente admitido de que "la contabilidad pública en la sociedad actual tiene una finalidad más amplia; - como se dice en la introducción al grupo 9 del Plan General de Contabilidad, ésta tiene como principal misión la de proporcionar una - información adecuada y sistemática del acontecer económico y financiero de las empresas. Las necesidades de información económica y - financiera en las Administraciones son mayores cada día y resulta - impensable su dirección y control sin un profundo conocimiento de - su acontecer económico". (313)

- - - - -

(311) Argüello Reguera C. Planificación indicativa... citado - pag. 216.

(312) Ver en este sentido Argüello Reguera C. y Aracil Juan en Hacienda Pública nº31 el artículo ya citado en este trabajo "Funciones múltiples de un sistema de contabilidad Pública.

(313) Exposición de motivos de la O.M. de 14-10-81 que aprueba .../

Partiendo pues de esta nueva concepción de la contabilidad podrá esta servir para los fines de la planificación económica entre otros, ya que resultaba evidente que tal finalidad no podía conseguirla en su forma y concepción tradicional.

Respecto al problema del control, sólo cabe señalar como ya se ha hecho y habrá de realizarse aún más cumplidamente, si cabe, que el concepto tradicional de control de legalidad es insuficiente a los fines de la racionalidad económica. " Las reformas en este terreno—decía Argüello Reguera 1971— deben dirigirse en dos direcciones: Política de descentralización del gasto, a través de delegaciones de facultades financieras en los Organismos Ejecutores, e instauración de un control de la eficacia económica del mismo. — Con ello se lograría un acercamiento mayor del Presupuesto al Plan, tanto en la fase provisional como en la de realizaciones, por cuanto cabría la posibilidad de apreciar el grado en que los objetivos de la planificación han sido conseguidos, forzando así el perfeccionamiento de las técnicas presupuestarias de predicción, al mismo tiempo que se dotaría de una mayor celeridad al proceso de ejecución de lo programado. (314) Es evidente que en el sentido indicado de estas palabras mucho se ha caminado, aunque mucho camino falta aún por recorrer. No obstante tanto la aparición del Plan General de Contabilidad Pública como las nuevas formas de control que se ensayan son pasos en esa dirección. Estos pasos y sobre todo la

-----

(313) .../ el Plan General de Contabilidad Pública.

(314) Argüello Reguera C. Planificación indicativa... citado página 217.

adopción de un presupuesto por programas es lo que de alguna forma y queremos insistir machaconamente en ello, han dejado obsoleta la técnica planificadora.

En definitiva un moderno sistema de contabilidad y de -- control unido a una mejor y más depurada técnica presupuestaria ex plican, al menos parcialmente, el hecho de la pérdida de actuali-- dad de la realización de planes económicos.

**CAPITULO 4º**



## Capítulo 4º

### **Nuevas exigencias respecto del control**

1.- Limitaciones del control en la actualidad .....	469
1.1.- Limitaciones del control Parlamentario.....	469
1.2.- Limitaciones del control externo.....	479
1.3.- Limitaciones del control interno.....	488
2.- Legalidad y eficacia como metas actuales del control.	494
3.- El control del gasto Público.....	498
3.1.- El control Parlamentario.....	498
3.2.- El control del Tribunal de Cuentas.....	501
3.3.- El control interno.....	504
3.3.1.- La organización del control interno.	
3.3.2.- La función del control interno.	

---

**Conclusiones.**

## CAPITULO 4º

### NUEVAS EXIGENCIAS RESPECTO AL CONTROL

#### 1.- LIMITACIONES DEL CONTROL EN LA ACTUALIDAD

##### 1.1. LIMITACIONES DEL CONTROL PARLAMENTARIO

Hemos señalado hasta ahora que el control del Parlamento - es el primero en ejercerse en el tiempo y en el espacio, y que es soberano, en cuanto que el órgano que lo ejerce no conoce límite legal a su actuación.

Esto, no obstante, es lo que podríamos llamar la teoría: - ¿Pero, que sucede en la práctica? El presupuesto que conoce el Parlamento, ha sido elaborado por el Gobierno. El Gobierno, a través de - su mayoría en la Cámara, puede forzar en ocasiones una aprobación, - sin apenas discusión del presupuesto.

Por otra parte la tecnificación del Estado moderno, hoy en día evidente, hace que existan programas de actuación económica, planes de desarrollo, proyectos de inversión, en una palabra, situaciones de hecho, que el Parlamento se ve obligado a respetar y que de - derecho condicionan su actuación controladora.

Este fenómeno es general y en modo alguno queda circunscrito a ningún país en concreto.

Los parlamentos en la actualidad carecen, por su composición y funcionamiento, de la posibilidad de conocer con precisión de tallada, el estado de gastos y de ingresos y sus modificaciones. A las dificultades que su conocimiento tiene por la falta de un directo contacto con el tema, se suman las posibles faltas de preparación, en ocasiones una información definiente para poder entrar a fondo en su estudio, y por si todo esto fuera poco, se trata de una materia ardua, dominada por una técnica muy especializada.

Por otra parte, el Parlamento carece del tiempo y los medios necesarios para el conocimiento preciso de las cuestiones financieras (315).

Naturalmente, también hay que señalar las deficiencias — que nacen en los propios Parlamentos. En efecto, en épocas recientes, aunque afortunadamente pertenezcan al pasado, fueron frecuentes situaciones en las que las Cámaras con irresponsabilidad y demagogia, pero sirviendo fines electorales, proponían aumentos en los gastos o disminuciones en los ingresos sin ninguna contrapartida (316).

- - - - -

(315) Bayón citado pag. 114.

(316) Bayón citado a Perreau Pradier pag. 115 "Los diputados, dice, hacen inscribir en los Presupuestos créditos - - de interés electoral sin preocupación por el equilibrio. Olvidan su papel de controladores del Gobierno. Sustituyen a los ministros sin saber como el ministro de finanzas podrá encontrar los ingresos correspondientes.

Ni que decir tiene los problemas que estas enmiendas producían a la política gubernamental. Parcelar de esta forma los problemas y desconocerlos, colocaba al Ministerio de Hacienda, en ocasiones en difíciles situaciones de liquidez, o provocaban inflaciones continuadas o incrementos de presión fiscal, para hacer frente con éxito recaudatorio a los mayores gastos propuestos y aprobados.(317)

Esta mezcla de intereses y de problemas tanto políticos — como económicos, tenían que encontrar y de hecho encontraron consagración, también a nivel constitucional, del mismo modo que a este nivel la alcanzó el principio de reserva de Ley en la aprobación del presupuesto.

En lo que a nuestro país se refiere la actual Constitución, en su artículo 134 antes citado, apartado 5 y 6 dispone que "Aprobados los Presupuestos Generales del Estado, el Gobierno podrá presentar proyectos de Ley que impliquen aumento del gasto público, o disminución de los ingresos correspondientes al mismo ejercicio presupuestario.

Toda proposición o enmienda que suponga aumento de los créditos o disminución de los ingresos presupuestarios requerirá la conformidad del Gobierno para su tramitación".

Los reglamentos del Congreso de Diputados y del Senado desarrollan aún más clara y prolijamente (Artículo 107 y 108) esta limitación.

- - - - -

(317) Bayón. cit. pag. 115.

En definitiva, todas estas cortapisas puestas a la actuación de los Diputados, por más lógicas que sean, nos señalan que de hecho a las Cámaras, se les plantea en realidad el rechazo o aprobación del presupuesto prácticamente en bloque.

Además de estas limitaciones, que podríamos llamar materiales, existen las temporales, que si bien menos importantes, deben — también señalarse.

Los presupuestos se remiten a las Cámaras con una antelación mínima al momento en que debe comenzar su periodo de vigencia.

El art. 134 de la Constitución española de 1978 dispone — (apartado 3) que "El gobierno deberá presentar ante el Congreso de Diputados los Presupuestos Generales del Estado al menos tres meses antes de la expiración de los del año anterior. Esto en la realidad supondrá que estén en las Cortes el 30 de Septiembre. Las Cámaras, pues, gozan de un periodo breve para aprobar el presupuesto, si tenemos en cuenta que el 1 de enero siguiente debe estar en vigor.

En estas circunstancias no es casualidad que sistemáticamente en los últimos años el presupuesto haya sido aprobado, al menos en el Senado con prisas, en los últimos días de diciembre. Los plazos, están, pues, contra un exhaustivo examen de los presupuestos por las Cámaras.

Dejemos constancia de que este problema se ve agravado — por la existencia de dos Cámaras, que deben examinar el proyecto sucesivamente. Quizás debería haberse dispuesto que el presupuesto, — por estas limitaciones de tiempo a las que hacemos mención fuese es-

estudiado únicamente por el Congreso, pero por el contrario se ha dis-  
puesto, como decíamos, su examen por ambas Cámaras sucesivamente.

Como ya al principio señalamos, el control parlamentario, -  
tiene dos momentos claves, perfectamente distanciados en el tiempo:-  
La aprobación del presupuesto y la de la Ley de Cuentas. Hemos seña-  
lado las limitaciones a la aprobación del presupuesto, pero esas li-  
mitaciones, son si cabe, mayores, respecto al segundo momento.

En la aprobación de la Ley de Cuentas, es el propio Parla-  
mento quien se desentiende del problema y ello tanto por la distan-  
cia en el tiempo que suele existir entre las liquidaciones del presu-  
puesto y la presentación de la Cuenta, como por el poco interés que-  
ofrece discutir sobre algo ya pasado y que ha perdido actualidad.

Existen sin embargo otros motivos. Así "el rápido crecimien-  
to de los gastos públicos, más evidentes por la depreciación moneta-  
ria, la impresión de que los presupuestos en trámite de liquidación  
no son comparables con el Presupuesto corriente o con el que está en  
preparación. La liquidación legislativa del presupuesto se convierte,  
así, en una simple formalidad" (318).

- - - - -

(318) Francis J. Fabre. El control de la Hacienda Pública. En  
Francia pag. 174. Ediciones Rialp. Madrid 1971 "La situa-  
ción del Parlamento dice Fabre es particularmente ingra-  
ta en lo referente a la discusión de las leyes presupues-  
tarias. La rigidez de los proyectos está subrayada por -  
la importancia de los "servicios votados". Los parlamen-  
tarios, sometidos a plazos estrictos, solo pueden presen-  
tar un artículo adicional o una enmienda "para reducir o  
suprimir efectivamente un gasto..., crear o aumentar un-  
ingreso o ... asegurar el control de los gastos públicos"  
(art. 42 de la ordenanza de 2 de enero de 1959).

.../

Quizá este desinterés ponga de manifiesto el poco atractivo que para un Parlamento con múltiples problemas tiene el conocer — como imperativo legal, aunque como mero trámite una Cuenta General — que se tiene que adaptar necesariamente a los créditos ya aprobados — por él. La importancia, pues, se la presta y ello es lógico a la aprobación inicial de los créditos.

-----

(318) .../ En estas condiciones, los parlamentarios no pueden esperar modificar minimamente los textos que les son presentados y obtener del Gobierno compromisos precisos — para el futuro, más que realizando un verdadero trabajo de control, referido, en materia presupuestaria, a la — sinceridad de las previsiones y su compatibilidad con — las exigencias de una política de desarrollo. Pero hasta el presente, el espíritu de control no existe en los debates parlamentarios. La mayor parte de las intervenciones son esencialmente dictadas por consideraciones de política general o por la solicitud de los elegidos en favor de una cierta categoría de electores.

Igualmente de decepcionantes son las sesiones que, por su objeto, deberían estar dedicadas íntegramente al control, principalmente las reservadas a la discusión de los proyectos de ley de liquidación del presupuesto.

En la liquidación del presupuesto, el Parlamento — constata la utilización de las autorizaciones de ingresos y gastos, ratifica eventualmente la apertura de créditos por decretos de anticipos, aprueba los debordamientos de crédito, registra el resultado de las operaciones del — Presupuesto general, así como los beneficios y pérdidas — resultantes de las cuentas especiales del Tesoro y de la gestión de la Tesorería y autoriza su transferencia a la cuenta permanente de descubiertos del Tesoro.

La votación de la ley de liquidación ha perdido, — bajo la III y IV Repúblicas, la importancia que había tenido al principio de la institución parlamentaria. A causa de la inestabilidad ministerial, el Gobierno encargado de la ejecución de un presupuesto ya no estaba en funciones en el momento de su liquidación final. El rápido — crecimiento de los gastos públicos, más evidente por la —

.../

Por otra parte las posibles irregularidades que se hubie—  
ren en su caso cometido en la gestión de esos créditos, se ponen de—  
manifiesto por el Tribunal de Cuentas.

. Esta situación de hecho, que por lo demás como hemos tratado  
do de demostrar ampliamente en la nota anterior no es en absoluto patr  
rimonio exclusivo de nuestro país, pone de manifiesto la insuficiencia  
cia y limitación del control presupuestario. Insistimos de nuevo en—  
ello y nunca será suficiente esta insistencia, que el Parlamento por  
virtud del juego democrático, estará además y lógicamente dominado —  
por el partido del gobierno. La discusión en estas circunstancias poco  
co logrará añadir ya que acabará con la imposición de las tesis gu—  
bernamentales.

En definitiva, pues, técnica compleja, perentoriedad de —  
plazos y mayoría del partido del Gobierno se unen para restar impor—  
tancia en la práctica al control parlamentario por más esfuerzos que  
en contrario quieran hacerse. No aceptar este hecho es condenar a la  
esterilidad los esfuerzos que se hagan para revitalizar un control —  
parlamentario al estilo tradicional.

"El control del Parlamento —señala Maurice Duverger— sobre  
la ejecución del presupuesto es, en cierta forma, el punto de llega—  
da de todos los otros que hemos mencionado. En efecto, y como ya se—

-----

(318) .../ depreciación monetaria, deba la impresión de que los  
presupuestos en trámite de liquidación no eran compara—  
bles con el presupuesto corriente o con el que esta en —  
preparación. La liquidación legislativa del presupuesto—  
ya no es más que una formalidad".



ha dicho, una de las principales razones de ser de los controles es asegurar el respeto a la decisión parlamentaria en materia presupuestaria; es normal que el Parlamento examine, en último análisis, por sí mismo, si sus decisiones han sido respetadas. Pero, desde un punto de vista técnico, es difícil montar el control parlamentario, lo que explica su evolución desde hace un siglo. Durante la Restauración estuvo organizado a través de la "Ley de cuentas" (o "Ley de Saldo") aprobada por el Parlamento después de la ejecución del presupuesto; de una forma progresiva, este sistema fue perdiendo su eficacia y el control parlamentario se hizo ilusorio" (319).

Aunque se ha evitado y se va a evitar, en lo posible, toda referencia a la situación de la institución presupuestaria en otros países, no queda aquí más remedio que hacer una ligerísima mención.

Con independencia de matices, que diferenciarían perfectamente a cada país, podemos señalar que existen entre ellos dos grandes grupos: Los que tienen Ley de Cuentas, con la que normalmente — termina y se da por liquidado el presupuesto, y aquellos en los que no existe esta institución.

Prototipo de los primeros sería Francia. Entre los segundos habría que mencionar a Inglaterra. Algo que desde el principio — debe señalarse es que, normalmente, cualquier sistema teórico es bueno si en la práctica funciona. Debe quedar igualmente claro que admitido un sistema, lo que no es lógico pensar es que se van a producir los efectos del sistema contrario.

- - - - -

(319) Duverger M. Hacienda Pública. Barcelona Bosch 1968 pag. 290-291.

En la Administración inglesa, la pieza clave del control - es el "Comité" de Cuentas Públicas (Committee of Public Accounts). Es te comité especial, está presidido por un diputado de la oposición, y entre sus miembros suele estar el Secretario del Tesoro.

Este Comité, realiza el control del Presupuesto, asesorado por los servicios de contabilidad, al frente de los cuales está un - Auditor o Interventor General, que si es libremente nombrado por la - Corona, solamente puede ser removido de su cargo por acuerdo conjunto de las Cámaras de los Lores y de los Comunes.

Naturalmente este sistema de seguimiento, diríamos diario - del Presupuesto, hace innecesaria la existencia de la ulterior Ley - de Cuentas.

Por el contrario, en el sistema francés, una vez aprobado - el Presupuesto, su ejecución corresponde al Gobierno, y el control - sobre su ejecución (Control externo) recae en el Tribunal de Cuentas. En definitiva el Parlamento se desentiende ya de lo que sucede en - la ejecución. Sólo queda por aprobar la Ley de Cuentas, visada antes por el Tribunal, pero como una simple formalidad.

Ni que decir tiene que el sistema francés es en líneas generales el nuestro.

Así las cosas, lo que debe debatirse es la conveniencia de que el Parlamento se desentienda del control de la ejecución del Pre supuesto, o por el contrario, conserve dicho control ya directa, ya - indirectamente.

Si se acepta la existencia e independencia del Tribunal de Cuentas, una consecuencia lógica es admitir la despreocupación del - Parlamento y su falta de interés en la aprobación final de la Cuenta General del Estado. En este supuesto lo mismo que los Tribunales ordinarios velan por el cumplimiento eficaz de las leyes votadas por - el Parlamento, y sancionan adecuadamente la falta de cumplimiento de estas, el Tribunal de Cuentas velaría en exclusiva por el cumplimiento de la Ley Presupuestaria.

Así las cosas no parece lógico que el Parlamento trate de - realizar un control que si en teoría nadie discute que le corresponde en la práctica de llevarlo a cabo sería de forma insuficiente. Al igual que el Parlamento vota las leyes y se desentiende de sancionar su incumplimiento, de igual modo debe de actuar con la Ley presupuestaria. Es la propia Ley y las grandes líneas de acción económica las que deben ser discutidas en el Parlamento.

Por supuesto al hacer estas afirmaciones se deja a salvo - la total libertad (eso ni siquiera se cuestiona) del Parlamento para el conocimiento y discusión de cualquier cuestión presupuestaria en - cualquier momento, tanto antes como durante o después de la ejecución del presupuesto.

Estas afirmaciones por lo demás se refieren a la aproba—ción del Presupuesto y a la aprobación de la posterior Ley de Cuen—tas o en nuestro país Cuenta General del Estado. Por lo demás así se recoge en el art. 136.2 de la Constitución en el que se señala que - el Tribunal de Cuentas dependerá directamente de las Cortes Genera—les y ejercerá sus funciones por delegación de ellas en el examen y - comprobación de la Cuenta General del Estado. Es lo que podríamos —

llamar el control contable, añadiendo incluso con amplitud el control de legalidad, el financiero o el de auditoria, siempre, sin embargo, nos encontraremos con que el control tanto de oportunidad como el — que se realice para determinar el volumen global del gasto, la financiación de ese mismo gasto, la asignación de recursos entre funcio—nes y programas y la eficacia y eficiencia de la gestión (320) escaparán al Tribunal y solo podrán ser eficazmente ejercidas por el Parlamento, ya que, el Tribunal solo podrá actuar desde la legalidad y en los conceptos que acabamos de señalar se hace referencia a la to—ma de decisiones. Como es lógico el control de procesos que afecten a esa toma de decisiones, fuera del Parlamento es difícil de aceptar, incluso difícil de imaginar a nivel teórico, si pensamos en la efec—tividad de ese control. Naturalmente si este control por el Tribunal de Cuentas es, como decimos difícil de imaginar, admitir que podría—ser realizado por la Intervención General es ciertamente impensable. Así las cosas vemos que es por este camino por donde tal vez pueda —revitalizarse el control Parlamentario.

-----

(320) Ver en este sentido Marcos Sanz I. "Modelo constitucional de control del gasto público: pautas para su desarrollo" en Control del Sector Público I.E.F. Madrid 1.981.

## 1.2. LIMITACIONES DEL CONTROL EXTERNO.-

Antes de desarrollar este epígrafe queremos hacer una salvedad. Normalmente se ha equiparado el control externo con el realizado "ex post" es decir con el que tiene lugar una vez terminado el proceso presupuestario que conduce a la realización del gasto público. Pues bien, en esta identificación descansa a nuestro juicio una de las claves de la inoperancia de los órganos controladores externos: de los Tribunales de Cuentas. Sin embargo el control de estos órganos podría ser muy eficaz si se realizara durante el proceso presupuestario (321). Hemos de dejar sentado que aunque se puedan haber equiparado, ambos términos (control externo, control "ex post") son diferentes. Control externo debe referirse a todo control de la Administración realizado por un órgano ajeno a ella. Control "ex post" - debe significar tan solo el control realizado una vez ultimado el proceso que ha sido sometido a control.

Hecha esta clara distinción, no siempre tenida en cuenta - como hemos dicho, del control "ex post" o sea el realizado después de terminado el proceso administrativo de disposición de fondos públicos, debemos señalar que peca de inoperancia en la mayoría de los casos. Esta apreciación no es algo que se nos haya ocurrido espontanea-

-----

(321) El problema entonces sería de concurrencia con el control que actualmente conocemos como interno. Se trataría prácticamente de dos controles sobre un mismo órgano y en un momento. Esto podría resultar paralizante..

mente y ni tan siquiera es algo que suceda unicamente en nuestro país. "La fuerza de los hechos ha sacado a la superficie la inoperancia — del control que se ejerce "a posteriori". Las causas son evidentes: — ni la forma de ejercer este control ni los Organos encargados de llevarlo a efecto se adaptan a la compleja y dinámica actividad de un Sector Público moderno. El control hoy, si se desea eficaz, debe — ejercerse básicamente en las dos primeras fases del ciclo. Y así sucede ya en los países anglosajones, cuyo modelo en este campo es, a mi juicio, incomparablemente superior al inspirado en el francés, — donde el formulismo de que se reviste no debiera ocultar, como a veces parece suceder, su escasa operatividad" (322).

Antes veíamos la posible tendencia del Parlamento a tratar de controlar efectiva y realmente el presupuesto y veíamos las limitaciones con que se encuentra a la hora de realizar esta tarea. Nuestra Constitución dispone la dependencia del Tribunal de Cuentas respecto a las Cortes Generales. Pues bien, podría tratarse por el Parlamento de efectuar el control presupuestario a través del citado Tribunal.

En nuestra opinión el control ejercido de esta forma por el Parlamento a través del Tribunal de Cuentas, puede ser efectivo — siempre que sea un control llevado a cabo a lo largo del proceso administrativo de disposición de fondos públicos. Por el contrario, si el control externo se circunscribe únicamente al control verificado — una vez ultimado el proceso de gasto, como se ha hecho hasta ahora, —

-----

(322) Argüello Reguera C. "Perspectiva actual del proceso presupuestario del gasto público. Hda. Pública nº 51 pag. — 153.

seguirá siendo igual de inoperante.

Este tipo de control seguirá teniendo como finalidad "exigir responsabilidades y estas siempre suelen ser difusas. Además suele ser difícil deslindar en este campo las políticas de las simplemente administrativas. Todos los autores suelen estar de acuerdo en reconocer que es más fácil poner remedio a lo que, en su caso, esté mal, cuando aun puede hacerse, o sea mientras la acción se está realizando. En cualquier caso, esta segunda posibilidad, es, cuando menos, menos problemática" (323).

En resumen, pues, si el control externo se sigue limitando a ser un control "ex post" creemos que seguirá siendo ineficaz o paralizante. Ineficaz si no se ejerce con firmeza. Paralizante si se ejerce con tal firmeza que el gestor no pueda tomar una decisión, o lo que aún será peor tema tomarla ya que en ese caso difícilmente se encontrarán gestores capaces y con iniciativa, algo que por lo demás necesita el Estado tanto como cualquier empresa privada.

Si, por el contrario, el control ejercido por el Parlamento a través del Tribunal de Cuentas se extiende a verificar el proceso mismo de disposición de fondos públicos, mientras esa disposición se está realizando, el control ejercido será muy similar al llevado a cabo en el sistema anglosajón. En este último supuesto, tendríamos que-

- - - - -

(323) Fuentes Vega S. "Legalidad y eficacia en la organización del control interno del gasto público". Comunicación a las V jornadas sobre el control interno de la Admón. Financiera. Ejemplar mecanografiado pág. 15.

variar de modelo ya que el nuestro como con anterioridad se expuso — se asemeja más al sistema francés de existencia de Tribunal y posterior Ley de Cuentas.

Naturalmente al exponer estas consideraciones estamos pregciñiendo del problema que podría resultar más grave para el control. No podemos ignorar que el Parlamento en cuanto órgano político está compuesto por los representantes del pueblo libremente elegidos, pero esos representantes están encuadrados lógicamente en partidos políticos. Naturalmente en el Parlamento ha de haber una mayoría. Pues bien, la dependencia del Tribunal respecto de las Cortes puede suponer la politización de este órgano, no deseable, como no es deseable la politización de ningún órgano fuera del propio Parlamento. De la politización a la utilización partidista hay una escasa distancia — muy fácil de recorrer. Esto pone de manifiesto la necesidad de independencia de los órganos de control, necesidad que tendremos aún ocasión de exponer más claramente al tratar de la Intervención General de la Administración del Estado.

Naturalmente aunque hasta aquí no se ha expuesto tenemos — que separar claramente las dos funciones del Tribunal: fiscalizadora y jurisdiccional. El problema de la dependencia o no respecto de las Cortes se plantea en el ámbito de la función fiscalizadora, ya que —

-----

(323) .../ Ver Santamaría Pastor J.A. "Las funciones del — Tribunal de Cuentas" II encuentros del Tribunal de Cuentas pags. 181, 205. Ya nos hemos referido con anterioriridad a este artículo. En nuestra opinión es fundamental la aclaración que hace entre función fiscal y jurisdiccional...



nadie discute su independencia en el ámbito de la función jurisdiccional y no podía ser de otro modo.

En la Constitución española de 1.978 se dota a los miembros del Tribunal de Cuentas de la misma independencia e inamovilidad y se les somete al mismo régimen de incompatibilidades que los jueces- (art. 136,3).

Se reconoce por tanto, su independencia, incluso de las — propias Cortes Generales, en el ejercicio de su función jurisdiccional.

"No parece —dice José Luis García— técnicamente inconse—  
cuenta deducir que la dependencia directa afecta, tanto al examen —  
comprobación y censura de la Cuenta General del Estado, como a las —  
mismas funciones en relación con las demás cuentas y, en particular,—  
con el ejercicio de la fiscalización de la gestión económica, pues —  
estas funciones, al no ser por sí mismas judiciales, sino de control,  
pueden ser dirigidas y vigiladas por las Cortes.

En cambio sería totalmente independiente la actuación del—  
Tribunal en la función propiamente jurisdiccional, es decir, en la —  
declaración y decisión sobre responsabilidades económicas, ante el —  
Tesoro, de autoridades, funcionarios, cuentadantes y personas que ad—  
ministren fondos públicos, como consecuencia de infracciones a la —  
Ley General Presupuestaria, Ley de Presupuestos y demás de carácter—  
fiscal" (324).

-----  
(324) Ver García García J.L. "Incidencias de la Constitución de  
1978 en el ordenamiento jurídico general de la Hacienda—

-----

(324) .../ Pública" en jornada de Estudios financieros y tributarios -1978—. Ponencia: "en el ámbito del control (interno y externo). El razonamiento completo de este autor que comparto totalmente señala que. "En el Proyecto de la Ponencia Constitucional, el Tribunal (que hoy habría- que denominar Tribunal de Cuentas y no Tribunal de Cuentas del Reino) se configura en todas sus funciones como dependiendo de las Cortes y actuando por su delegación. - Además no se hacía mención del régimen de incompatibilidades judiciales, lo que planteaba la posibilidad de filiación política de sus miembros y su factible elegibilidad entre Diputados y Senadores, con mengua real de la, - no obstante, declarada independencia.

En cambio, en el texto aprobado definitivamente, - la Delegación está limitada "al examen y comprobación de la Cuenta General del Estado" y la frase que trata de la dependencia constituye párrafo independiente de aquel que anteriormente, en el mismo apartado, define al Tribunal.

Siguiendo estas orientaciones podríamos quizá llegar a la conclusión de que, tanto la dependencia, como - la delegación de las Cortes Generales, se refieren exclusivamente al examen y comprobación de la Cuenta General del Estado.

Parece evidente la preocupación del Congreso por el hecho de que el Legislativo, con anterioridad, se hubiese limitado a aprobar las Leyes de Cuentas Generales del Estado, depositando toda su confianza en el funcionamiento desconectado y libre de un órgano independiente. En lo sucesivo, al actuar en esta materia bajo su dependencia y delegación, resultaría claro:

a) Que las Cortes pueden ordenarles y comunicarle instrucciones a estos efectos.

b) Que pueden recibir del Tribunal toda clase de información.

c) Que jurídicamente la función se realiza en todas sus fases y no solo en la aprobación, por las mismas Cortes.

d) Que la aprobación posterior de las Cortes deja

.../

Pero es que las referencias que antes hacíamos a la independencia, lo son en nuestra opinión a la función fiscalizadora, en la que entendemos que esa independencia debería ser también clara y terminante de forma que se evitara totalmente la posibilidad siquiera de la utilización partidista del Tribunal. Por supuesto dejando siempre a parte la posibilidad de las Cortes de pedir al Tribunal - su asistencia e informe en cuantos asuntos pudiesen ser de su interés en el ejercicio de la suprema función fiscalizadora que les corresponde.

- - - - -

(324) .../ de ser un acto esencial, una vez censuradas las — cuentas, adquiriendo el máximo relieve el informe anual a que se refiere el art. 136.2 de la Constitución, así como las actuaciones que motive el exámen del mismo por el órgano parlamentario.

Sin embargo, con lo anterior no se agota la cuestión. A mi juicio, no deja de ser muy significativo que el párrafo de que se trata forme parte del apartado en el que se integran todas las funciones fiscalizadoras, - con exclusión de las jurisdiccionales.

Es cierto que puede discutirse la corrección del término "fiscalizador" en relación con las cuentas, pero ello procede de una concepción anterior del Tribunal en la que formaba parte de "la función jurisdiccional" el exámen y comprobación de la Cuenta General del Estado y el exámen y fallo de las demás cuentas. Pero se trata - de una cuestión terminológica que permite la subsistencia de una verdadera acción jurisdiccional en la depuración de las responsabilidades económicas por alcance, - reintegro, infracciones a la Ley General Presupuestaria, supuesto de cancelación de fianzas y otros análogos". - Concluye pues, el autor como se señala en el texto predicando la independencia en la función jurisdiccional y la dependencia en la fiscalizadora.

Ahora bien si el Tribunal de Cuentas se limita a un control "ex post" sea en funciones fiscalizadoras, sea en funciones jurisdiccionales, su labor será posiblemente tan inoperante como lo ha sido y ello por las razones que hemos tratado de exponer y con independencia de los medios de que pueda disponer.

Por el contrario si el Tribunal de Cuentas pasa a realizar funciones de control concomitante, entonces los problemas aunque sean de índole diferente pienso que habrán aumentado. Vamos a dejar aparte un problema que, sin embargo es muy importante. En efecto — así organizado el Tribunal, tendrá que, en función jurisdiccional, exigir responsabilidades (judiciales) a sus propios funcionarios, — que hayan actuado en función fiscalizadora. Si las responsabilidades suben en la escala jerárquica podríamos encontrarnos con la paradoja de un Consejero exigiéndose responsabilidades a si mismo, lo cual es, cuando menos, difícil de imaginar.

Con ser esto grave, no obstante no es lo peor. Actuando durante el proceso administrativo como controlador , el Tribunal de Cuentas paralizaría la labor administrativa. Basta en este sentido — recordar que la labor fiscalizadora del control interno es tachada de paralizante de la gestión y, parece innecesario señalarlo, ni la independencia ni la autoridad de un control interno pueden asemejarse a lo que en este sentido sería un control externo.

Por otra parte y como ya hemos señalado al referirnos a — las limitaciones del control Parlamentario, el control del Tribunal deberá circunscribirse al de eficacia y legalidad y no a las decisiones, ya que estas "se adoptan fundamentalmente a nivel legislativo, lo cual supondría un control del Tribunal de Cuentas sobre las Cor-

tes Generales, que no se adapta al modelo constitucional (no hay que olvidar que esta fiscalización de la gestión se ejerce a título propio y no por delegación de las Cortes). Por último, el ejercicio del control de eficacia conduce a una revisión de las decisiones, lo cual excede su esfera de competencias. Por ello, estimo que sus facultades fiscalizadoras difícilmente pueden extenderse al control del volumen de gasto, su financiación, la asignación inter e intrafuncional de recursos y la eficacia del gasto que deberán ser ejercidos directamente por las Cortes Generales, a quienes competen las decisiones, quedando limitado a los controles de legalidad y de eficacia de la gestión. — (325).

Es pues en el ámbito de legalidad y en el de eficacia en el que el poder controlador del Tribunal puede y debe moverse. Por lo demás en el ámbito subjetivo su control abarcará a todo el sector público del país.

-----

(325) Marcos Sanz I. Modelo constitucional, citado pags. 64-65.

### 1.3. LIMITACIONES DEL CONTROL INTERNO

Ya señalamos en otro lugar de estas páginas, algunas de las objeciones que se han hecho al control de legalidad. Permitasenos unicamente recordar que ha sido tachado de duplicar las actuaciones administrativas, de entorpecerlas, de dilatar el tiempo de resolución de los expedientes administrativos y contribuir a diluir una posible exigencia de responsabilidades (326).

- - - - -

(326) Herrero Suazo S. señala por su parte que "Las críticas a la primera de estas formas del control interno de legalidad: la fiscalización previa, han sido y son numerosas. - Los frentes de ataque, vienen fundamentalmente de cuatro direcciones. La primera y más vulgar es la que califica a la fiscalización previa, como lenta, rémora, retraso, en definitiva dilatadora del proceso administrativo financiero; una segunda considera que la única fiscalización que debe subsistir es la externa, ya que -afirman- el control de legalidad es posterior a los actos administrativos, una tercera, que considera que la fiscalización previa, lo único que ha conseguido es desplazar el centro de gravedad de la responsabilidad, compartiendo ésta entre el gestor y el controlador, y aún una cuarta que tiene una raíz más radical, cuando señala que si un defecto no es advertido por el Departamento gestor o ejecutivo, y tampoco — por el órgano fiscalizador, ¿quién garantiza la recta administración-financiera?.

Nosotros que somos firmes convencidos partidarios de la fiscalización previa, consideramos que estos argumentos pueden tener algo de razón, pero sin duda, no toda la razón y aún más, la parte de razón no poseída, no es, precisamente la mayor.

.../

-----

(326) .../ A la primera objeción, se la puede rebatir fácilmente con una simple contrastación de la realidad y éstas, que el órgano que tiene a su cargo actualmente en España la fiscalización, no es causa con su actuación de la demora en la tramitación de los actos administrativos económico-financieros.

No se tienen estadísticas de garantía respecto de plazos, clases de reparos, expedientes archivados, etc., en las que se pueda valorar tales actuaciones, pero se puede adelantar la información bastante fiable de que los primeros pueden girar en torno a los 8 días de promedio, los segundos afectan a defectos sustanciales, que impiden el cumplimiento de la legalidad y la garantía de la Administración y de los particulares, y en cuanto a los terceros, se dan expedientes que a causa del control interno y de las valoraciones jurídicas y hasta de criterios económicos, fundamentados en los reparos, deben ser archivados para iniciar o variar la actuación administrativa.

En cuanto a la segunda objeción, nadie mejor que Schäfer y la Ley de Finanzas Francesas para 1971. El primero afirma, en su obra "control de la Economía Financiera pública" que "complementariamente a estas funciones de control del poder legislativo y de la fiscalización de cuentas, es necesario, el control interno de la Administración, sea a través de la Inspección de los servicios, a través de la fiscalización "simultánea" (intervención formal) o a través de una fiscalización previa en el seno de la Administración".

Para la segunda "el control previo vale más por lo que impide y que no puede fácilmente medirse, que por lo que sanciona. Colocado, concluye al principio de la decisión, la guía más que la dificulta".

La otra alternativa que resultaría a esta supresión, sería, un fortalecimiento del control externo. Nosotros sin oponernos al mismo, consideramos absolutamente necesario mantener la dicotomía, control interno-control externo, pues como dice Trotabas, la solución a esta cuestión "puede concretarse en una: la relativa al tiempo. Para ser eficaz, se dice, éste debe intervenir enseguida, inmediatamente después de la ejecución del

.../

-----

(326) .../ presupuesto, siendo, sin embargo, lo cierto que ante la amplitud y la duración de los gastos públicos, éste - se confirma a menudo demasiado tardíamente; en tal caso, el efecto del control obra, casi exclusivamente, por el carácter general de las sanciones que son infligidas a los responsables.

La tercera crítica que estima el desplazamiento - del control de gravedad de la responsabilidad, como una consecuencia de la fiscalización previa, exigiría para - evitarlo y consecuentemente suprimir ésta: primero, una - Administración más independiente y más profesionalizada. Segundo, un Departamento con una organización burocrática adecuada, que sirva de fundamento a las decisiones e - informes de los jefes políticos de los Departamentos y - una exigencia inmediata de tal responsabilidad, para que hiciera eficaz el sistema.

Tales condiciones parecen difíciles de conseguir, por lo que estimamos que considerando la ideología administrativa existente y el riesgo que tal decisión supondría la solución debe ser el mantenimiento del actual - control interno a través de una oficina situada al máximo nivel del Ejecutivo y dotada de un Estatuto jurídico - independiente. De esta forma creemos se alcanzaría la inmediatez y la eficacia en la gestión administrativa financiera, complementada con la exigencia de responsabilidades a nivel de control a posteriori.

Aún resta una última crítica, de escasa competencia, pues si el defecto no es advertido por el órgano - fiscalizador en vía interna, resta aún la vía externa a cargo de un fuerte y completo control a posteriori, en cuyo momento podrá entrar en juego el mecanismo de las - responsabilidades y aquí encontramos otra salvaguarda mayor de garantía al ciudadano, al ser responsable el Interventor por el juego del mecanismo de responsabilidad compartida, predicado en el art. 142.1 de la L.G.P.. "El control de legalidad: antecedentes situación y reformas - a realizar". Dictamen 10 hecho por el autor para la Comisión encargada de elaborar los criterios para una política de gasto Público. Pags. 48-52. Ejemplar mecanografiado.



También señalamos en su momento que otra de las limitaciones de este control es la dependencia total del órgano que debe efectuarlo respecto del poder ejecutivo, concretamente del Ministerio de Hacienda.

Como premisa de eficacia para cualquier control se exige - la independencia entre quien lo efectúa y el órgano que se somete a la intervención. Este principio es claro y no es objeto de polémica. Tan claro resulta que está recogido como ya hemos mencionado en la propia L.G.P. que señala: La Intervención General de la Administración del Estado ejercerá las funciones previstas en el artículo 93 - de esta Ley, con plena autonomía respecto de las autoridades y demás Entidades cuya gestión fiscalice" (art. 16.1).

En la práctica, sin embargo, la Intervención General de la Administración del Estado es y funciona como un centro directivo más del Ministerio de Hacienda, cuyo titular propone al Consejo de Ministros el nombramiento y separación del Interventor General. Afirmar - en tales circunstancias que existe independencia personal y funcional, no deja de ser un puro juego dialéctico (327).

- - - - -

(327) Ver en este sentido, Fuentes Vega S. "Legalidad y eficacia en la organización del control interno del gasto público. Comunicación presentada a las V jornadas de Control financiero. Ejemplar mecanografiado pags. 16 y siguientes. Refiriéndose al tema se señalaba que "para cumplir, pues lo señalado en la L.G.P. vemos que la Intervención General debe gozar de autonomía. Ahora bien podemos hablar de autonomía en sentido funcional y autonomía en sentido personal.

En el plano personal el Interventor General es nombrado y separado de su cargo libremente por el Consejo de .../

-----

(327) .../ Ministros a propuesta del Ministro de Hacienda. Expresándonos con breves palabras, es ilusorio pensar que pueda actuar una persona con autonomía respecto a otra, - si esta última puede cesarle cuando su actuación no sea de su agrado. En este sentido podrá hablarse a lo sumo - de autonomía respecto a otros ministerios, pero nunca de autonomía respecto al Ministerio de Hacienda. Cabe entonces calificar la intervención así ejercida como hace Fernández Pastrana de pseudo-intervención, este calificativo por lo demás no hace sino recoger algo que en la práctica administrativa es generalmente afirmado.

Algo similar podría decirse de la independencia - funcional. Es más, en posteriores disposiciones a la L.- G.P. parece que el órgano del control no es ya la Intervención General del Estado, sino el propio Ministerio de Hacienda y que, si acaso, lo ejercerá a través de aquel- centro.

En este sentido es esclarecedor el art. 7º del - Real Decreto Ley 16/1980 de 12 de diciembre sobre régi- men presupuestario y patrimonial de los Entes Preautonómicos. Señala esta disposición que: "Todos los actos, do- cumentos y expedientes de la Administración Preautonómi- ca de los que se deriven derechos y obligaciones de con- tenido económico serán intervenidos y contabilizados por la Intervención de cada Ente Preautonómico, con arreglo - a lo dispuesto en la Ley General Presupuestaria y dispo- siciones complementarias.

Con independencia del control interno establecido en el párrafo anterior, los servicios competentes del Ministerio de Hacienda, podrán examinar y comprobar la ges- tión realizada por los Entes Preautonómicos, en relación con cualquier actuación de los mismos de la que se deri- ven derechos y obligaciones de contenido económico... - "la claridad de la redacción exime el comentario".

Aunque de hecho se considere como una redundancia, diremos que las limitaciones del control interno le vienen de que se ha pretendido que sea auténtico control y que sea realmente interno. En — muestra opinión ambos conceptos son irreconciliables. Trataremos de explicar esta afirmación. El controlador por definición debe verificar la actuación de otro órgano o de otra persona. Es lógico que en ocasiones se produzcan diferencias de criterio entre ambos. Si esas diferencias de criterio han de ser solventadas definitivamente por — el órgano gestor, como sucede con un control auténticamente interno, no puede pensarse en un control que garantice la pureza del procedimiento, ya que sus posibles discrepancias solo serán atendidas en la medida y hasta el punto que juzgue oportuno el gestor.

No se nos oculta que si se independiza totalmente el control, de forma, que quien decide las discrepancias sea el propio órgano controlador, estamos esterilizando, quizá la actuación eficaz y rápida de la organización poniendo en realidad la decisión en manos de quien solo debe ser verificador de la rectitud de la actuación.

Es como si existiera una cierta contradicción entre los — términos interno e independiente. En epígrafe posterior señalaremos — como puedan en nuestra opinión conjugarse ambos términos, o al menos como esta aparente contradicción interna puede ser reducida a sus mí nimas consecuencias.

## 2. LEGALIDAD Y EFICACIA COMO METAS ACTUALES DEL CONTROL (328)

Como hemos tratado de señalar en este trabajo, el control de legalidad abarca diferentes aspectos que pueden concretarse señalando que debe verificar al menos si existe crédito, si el gasto se acomoda a la legalidad vigente y si queda correctamente verificado- (329).

Hemos estudiado también los principios que rigen este control y las modalidades del mismo recogidas en la L.G.P.

Como en la exposición que ya hicimos del control de legalidad tuvimos ocasión de señalar, son precisamente esas características que le configuran, las que resultan, en buena medida causantes de muchos de los defectos que se le atribuyen y que en todo caso deben ser corregidos en lo posible, ya que la eficacia es exigible en cualquier actuación, también y por supuesto en la actuación administrativa y dentro de esta no puede ser una excepción la actuación interventora.

- - - - -

(328) Seguimos en este epígrafe en líneas generales la argumentación que ya expusimos en "Legalidad y eficacia cit".- "Comunicación presentada a las V jornadas de control de la actividad financiera".

(329) Ver Bayón Marín O. Aprob. y control... cit. pag. 250.

Tal vez como ya reiteradamente se ha señalado el enemigo mayor de la eficacia de este control sea su indiscriminada generalidad. Si ponemos, en efecto, en relación la exigencia de control para cada acto administrativo de disposición de fondos públicos con las modalidades de su ejercicio, tenemos que para cada uno de tales actos es - exigida la intervención legal en tres o cuatro ocasiones diferentes. Esto, en ocasiones sobre todo, es sencillamente absurdo.

Ahora bien, de igual modo que se han señalado las deficiencias se ha querido hacer constar la necesidad de este control, ya -- que si el control de legalidad solo, no es, no puede ser suficiente, la eficacia, sin garantías de legalidad tampoco puede ser en modo alguno defendible. Legalidad y eficacia han de ir pues unidas en la estructuración del control presupuestario.

Del mismo modo que resumíamos lo que debe, en nuestra opinión verificar el control de legalidad, hemos de señalar que el de - eficacia debería extenderse a:

a) Examinar las metas y objetivos que cada programa y proyecto se ha fijado y comprobar si están formulados con absoluta transparencia y claridad.

b) Examinar las posibilidades reales de cada organismo de-cumplir el programa o programas que se le han asignado.

c) Comprobar el grado en que los objetivos que se preten-dían conseguir con los diferentes programas han sido alcanzados, así como la calidad de los objetivos que hayan sido conseguidos.

d) En el supuesto de objetivos no alcanzados, o no plenamente conseguidos, examinar los motivos de estas deficiencias con relación a lo previamente proyectado (330).

En realidad y con independencia del nombre y variedad de control que quiera realizarse, hay algo elemental y evidente: Si el control cumple las finalidades que acabamos de señalar aquí para el de legalidad y eficacia, tendremos un control del gasto público auténtico y valga la redundancia eficaz.

Por desgracia en muchas ocasiones lo que se pretende es tener un control, pero doméstico. Nos explicaremos. Queremos el control para poder señalar de cara a la opinión pública que ese control existe, pero no se quiere con posterioridad que ese control se ejerza para comprobar los extremos a que antes nos referíamos, porque eso en definitiva merma la capacidad de acción del gestor del gasto público.

Así las cosas solo una voluntad política, honesta, firme y decidida puede imponer un control del gasto que sea auténtico y cumpla la finalidad de asegurar una aplicación legal y eficaz del dinero público.

Ya hemos señalado las limitaciones de las diferentes clases de control. La eficacia en el mismo solo se logrará con una ade-

- - - - -

(330) Ver Manual de Intervención de Cuentas del Gobierno en los países en desarrollo de las Naciones Unidas, Nueva York 1978. Versión española mecanografiada pag. 42.

cuada organización que permita salvar aquellas limitaciones hasta don  
de sea posible. En este sentido la organización que se de a los órga  
nos encargados de llevar a cabo la función controladora va a tener -  
importancia grande a la hora de comprobar la eficacia en la actua—  
ción de los mismos.

### 3.- EL CONTROL DEL GASTO PUBLICO

#### 3.1.- EL CONTROL PARLAMENTARIO

De cuanto en esta tesis llevamos expuesto y más en especial de las referencias efectuadas en este último capítulo podrían sacarse únicamente conclusiones negativas. Hemos expuesto las limitaciones que afectan a los diferentes controles y en epígrafe aparte hemos tratado de señalar como la eficacia y la legalidad son igualmente deseables en la práctica del control.

En estos últimos epígrafes vamos a tratar de exponer en forma breve y sencilla el modo como en nuestra opinión puede organizarse un control para lograr su mayor eficacia.

No hace falta señalar a estas alturas que el primer control en el tiempo y el más importante en el plano meramente teórico es indudablemente el control parlamentario. Al Parlamento, representación de la voluntad nacional corresponde por lógica, por historia y por imperativo constitucional el control del gasto público.

Esta premisa ni discutible ni discutida es el punto de partida y decimos esto, porque si nadie contradice el principio, en cambio por las limitaciones de que ya hablamos resulta difícil arbitrar la manera de que el Parlamento puede ejercer el control con el detalle, y la dedicación que son mínimamente exigibles.



Llegados a este punto debemos hacer ya claramente una distinción. Debemos separar el control de la toma de decisiones, del control de legalidad, sea en un orden de fiscalización, sea en orden jurisdiccional.

Parece claro que las Cortes Generales podían haber organizado equipos de Asesores, de forma que pudieren ellas ejercer este tipo de control, incluso, tal vez, puede pensarse en realizar dicho control a través del Tribunal de Cuentas aún cuando "esta interpretación extrema me parece sumamente perjudicial para un sistema de control del gasto público, con el alcance y contenido que antes he expuesto. No sólo por el carácter jurisdiccional del Tribunal de Cuentas, que no es el más adecuado para el ejercicio de un control positivo de la gestión, sino porque el legislativo no puede delegar en ningún otro órgano la función de control, que requiere un ejercicio positivo y corrector (y no represivo y sancionador), lo más simultáneo posible a la gestión para optimizarla, de acuerdo con los cambios de las circunstancias, y que trae como consecuencia una adaptación o revisión de las decisiones, normalmente de rango legislativo- (331).

Así las cosas creemos firmemente que deberán ser las Cortes mismas las que controlen la toma de decisiones con trascendencia en el gasto público y las que de igual forma controlen el modo como esas decisiones son ejecutadas. ¿Cómo puede llevarse a cabo este control? A través de la creación de una o varias Comisiones especiales y que lógicamente se especializarían aún más en el tema. "El examen-

- - - - -

(331) Marcos Sanz I. Modelo constitucional de control... citado, pag. 63.

de la materia presupuestaria debería encomendarse con carácter permanente y contínuo a subcomisiones reducidas asesoradas técnicamente - de modo que sus informes pudieran ser elemento de conocimiento y de delimitación del campo para las Comisiones reglamentarias" (332).

Deberían ser estas comisiones con cualificada presencia de la oposición parlamentaria en su seno, las que llevasen a cabo directamente este control. Cuando para la toma de decisiones fueran necesario datos, estos datos o cualquier informe considerado igualmente necesario podrían ser solicitados tanto al Tribunal de Cuentas como a la Intervención General de la Administración del Estado.

- - - - -

(332) Querol Bellido V.-El control Parlamentario. Informe multicopiado presentado a la Comisión de Racionalización - del gasto público. Madrid 1979. Pag. 200.

"El examen de la materia presupuestaria debería encomendarse con carácter permanente y contínuo a subco<sup>m</sup>misiones reducidas asesoradas técnicamente de modo que - sus informes pudieran ser elemento de conocimiento y de limitación del campo para las Comisiones reglamenta-  
rias".

### 3.2. EL CONTROL DEL TRIBUNAL DE CUENTAS.

En la Constitución española actual el control externo se encomienda al Tribunal de Cuentas del Reino en el artº. 136.. Recordemos que en él se le encomienda el examen y comprobación de la Cuenta General del Estado, función en la que dependerá de las Cortes Generales y también en el mismo artículo se le considera el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado, así como del sector público.

En ambas funciones, pero muy especialmente en la función fiscalizadora actuará el Tribunal examinando el sometimiento de la actividad económico-financiera del sector público a los principios de legalidad, eficiencia y economía (333).

En lo que a la labor jurisdiccional se refiere no ofrece mayores problemas, porque tiene perfectamente delimitado el campo en el que se realiza y por lo demás como señala la Ley Orgánica del Tribunal su jurisdicción es únicamente contable, es decir se refiere a este ámbito concreto, con exclusión de temas que, obviamente, corresponden a otras jurisdicciones.

- - - - -

(333) Copia casi textual del artº 9 de la Ley Orgánica 2/2982 de 12 de mayo reguladora del Tribunal de Cuentas del Reino.

El mayor problema se plantea en el ejercicio de la función-fiscalizadora. Volvemos aquí a nuestra exposición del principio. Si la labor se efectuase únicamente a posteriori como venía siendo tradicional en nuestro país, es posible que fuese inoperante. Sin embargo en el artículo 2º de la Ley Orgánica del Tribunal de 12 de mayo de 1982 se establece claramente que son funciones del Tribunal: ... "a) - La fiscalización externa, permanente y consuntiva de la actividad económico-financiera del sector público.

Si la fiscalización es permanente parece claro que se ejercerá en todo momento, por tanto se realizará antes, durante y después del proceso presupuestario del gasto.

En tales circunstancias habrá de establecerse el procedimiento para que esa fiscalización se realice y habrá de tenerse sumo cuidado en procurar arbitrar tal procedimiento de una forma ágil y que no sea perturbadora para la propia actuación de la Administración, — riesgo por lo demás latente en todo control y riesgo que aumenta cuanto más independiente del gestor es el controlador y especialmente cuanto más poder tiene.

Por lo demás su organización deberá hacerse de manera que — aún siendo concomitante no duplique las actuaciones administrativas — por coincidir con el realizado por el órgano de control interno, ya — que en caso contrario correríamos el riesgo de entorpecer la labor de los órganos administrativos de decisión. Recordemos que una de las — acusaciones que se hace actualmente al control interno es la de ser — entorpecedor. Pues bien, imaginemos lo que sucedería si además de un control de legalidad durante el proceso del gasto, se establecieran — dos.

Este es, digamos para terminar, el reto a que debemos hacer frente. Establecer o mejor organizar un control externo a realizar durante el proceso de gestión y un control que sirva a los fines de la-legalidad y la eficacia, metas a las que como ya dijimos debe dar respuesta cualquier control y en ese sentido el control externo no puede ser una excepción.

### 3.3.- EL CONTROL INTERNO

#### 3.3.1.- LA ORGANIZACION DEL CONTROL INTERNO

Llegamos aquí al tercero de los controles que hemos estado estudiando: el control interno. En lo que a él se refiere, corresponde como reiteradamente se ha señalado en otros epígrafes de esta tesis su realización a la Intervención General de la Administración del Estado. Réstanos únicamente tratar aquí la organización que a nuestro juicio debería adoptar este órgano para poder cumplir sus fines con eficacia y sin entorpecer el funcionamiento de la Administración a la que debe controlar.

Ya antes se ha señalado que para el cumplimiento de sus fines la Intervención General de la Administración del Estado debe actuar con total independencia de las autoridades respecto a las que ha de intervenir. Esta independencia viene recogida como veíamos, en la propia L:G.P.. Pero hasta el momento dicha independencia es más teórica que real, pues al tener la I.G.A.E. la consideración de centro directivo del Ministerio de Hacienda su actuación podrá ser independiente en los demás Ministerios, más no de aquél en cuya estructura está enclavada. Sería ilusorio pensar que el Interventor General que puede ser cesado en cualquier momento por el Ministro de Hacienda puede actuar con independencia de él.

Ciertamente ya señalamos la paradoja que en nuestra opinión

subyace en la dicotomía control interno-control independiente. Tal dicotomía sólo puede ser solucionada por la vía de primar uno de esos dos conceptos. Podrá ponerse el acento en la independencia del órgano controlador o podrá desearse que sea totalmente interno, pero lograr ambas cosas y las dos de forma absoluta, creemos que no es posible. En el supuesto de primar la independencia del órgano, sería sumamente fácil llegar a un control que sea prácticamente externo. Si por el contrario deseamos fortalecer su carácter de interno, nos encontraremos con un control que será tanto más domesticado cuanto más interno lo hagamos. Mantener en lo posible ambas cualidades hasta el límite máximo que permita una estructura coherente, tal será el "desideratum" de una organización ideal del control interno.

En el Plano meramente teórico vamos a exponer como podría lograrse la independencia total del órgano y de su función. Bastaría para lograr esta independencia tomar una de estas posibles soluciones: (334).

"- Plena independencia del órgano.

- Dependencia de las Cortes Generales.

- Dependencia del Tribunal de Cuentas.

- Dependencia respecto a la Corona, con responsabilidad — del titular del órgano, ante las Cortes Generales".

- - - - -

(334) Este punto concreto está redactado siguiendo la exposición del propio autor contenida en "Legalidad y eficacia en la organización del control interno del gasto público". Comunicación a la 5ª Ponencia de las V Jornadas de Control Financiero. Debemos señalar, no obstante, que es fácil apreciar algunas diferencias de filosofía en la exposición entre la comunicación citada y esta tesis.

En relación con el primero de los supuestos, y a pesar de los posibles antecedentes que siempre pueden encontrarse en el derecho comparado (335) no creemos que el sistema fuera operativo aparte la posible consecuencia nunca deseable del aislamiento del órgano — controlador. Esta solución además chocaría con nuestra organización actual de forma abierta y difícilmente podría ser funcional y eficaz.

En la segunda de las opciones, la dependencia de las Cortes Generales, aseguraría la autonomía e independencia del órgano, pero a cambio sería difícil evitar su politización, pues conviene tener presente que las Cortes son un órgano político y en el que por virtud del juego lógico de la Institución ha de haber una mayoría perteneciente a un partido concreto. Sin embargo, no parece conveniente — que el control pueda ni siquiera parecer que es utilizado partidariamente (336). Por lo demás en nuestro país tal solución no sería hoy excesivamente defendible en el orden práctico, porque en tal supuesto si que se produciría duplicidad entre este control y el ejercido por el Tribunal de Cuentas.

-----

(335) Fernández Victorio y Campos S. "El control externo de — la actividad financiera de la Admón. Pública I.E.F. Madrid 1977 pag. 38 y siguientes. Cita los casos de China nacionalista cuya constitución de 25-XI-47, crea con el rango de nuevo poder el de control y el de Chile cuya — Contraloría General goza también de plena independencia.

(336) En este sentido en Inglaterra el Interventor General que actúa para la Cámara no depende de la Cámara de los Comunes, sino de la Corona. Ver "Papel del Interventor General en el Reino Unido" Libro verde presentado al Parlamento por el Canciller del Tesoro por orden de S.M. Marzo 1980 ejemplar mecanografiado.



La tercera de las opciones, sería, tal vez, la más lógica, ya que unificaría los órganos de control, pero presenta también varios reparos, no el menor sería la asfixia a que podría llevar a la actuación del ejecutivo que es la que debe ser controlada.

En efecto, si de un lado se potencia el control parlamentario lógica consecuencia de la pluralidad de partidos y de otro se ensanchan las fronteras de actuación del Tribunal de Cuentas, llegando a ejercer también por vía de esa dependencia el control interno, es fácil pensar que se pudiera producir o una imposibilidad de la gestión económica financiera por el Ejecutivo, o, éste se decidiría a suprimir el autocontrol, con una descentralización de responsabilidad hacia los gestores del gasto". Sin contar con que a largo plazo difícilmente podría hablarse de control interno en sentido estricto- (337).

Se trataría entonces de que el titular de la Intervención General del Estado fuese nombrado por el Jefe del Estado a propuesta del Gobierno para un período de tiempo determinado. Una vez nombrado y durante el tiempo para el que fuera designado sería inamovible en el cargo. Sólo podría ser removido por las Cortes Generales, (ante las que por tanto se hace responsable, a petición del Gobierno). Ni que decir tiene que esa condición de que el Gobierno no pueda en ningún supuesto, sin la autorización de las Cortes, removerle una vez nombrado, es requisito fundamental e inexcusable para garantizar en tal sentido su independencia.

- - - - -

(337) Herrero Suazo S. El Tribunal de Cuentas... citado, pag. 28.de ejemplar mecanografiado.

Como decimos en todos estos supuestos la independencia que da ciertamente asegurada, pero ¿puede asegurarse que el control seguirá siendo auténticamente interno? creemos que cuando menos existen serias razones para dudarlo.

Mas descendiendo de la simple teoría a nivel de organización práctica lo primero que conviene precisar es que el control que ahora estudiamos es interno y debe ser eficaz. Abandonada su posible organización independiente, cabe regularlo como órgano meramente interno de los diferentes ministerios y entes de la administración. En este supuesto, sin embargo, y dado que el controlador estaría totalmente en la órbita del órgano controlado, difícilmente podría ejercer su función con plena eficacia, ya que estaría sometido a la presión del órgano en el cual se incardina y del que tan solo es una — pieza más.

¿Cuál puede ser la solución mejor a este dilema? Pensamos que la mejor solución posible pasa por mantener el órgano tal y como actualmente existe con autonomía (no independencia) respecto del eje cutivo, pero sin perder de vista que, como interno, el control al — que ahora nos referimos se encuentra dentro de la propia Administración.

Al ser interno el control debe además sujetarse en la regu lación de su actuación a las normas que señale el Gobierno, a salvo — naturalmente las de rango legal. No obstante, para la mayor efectivi dad del control interno será preciso que exista un criterio uniforme de actuación lo que se logra haciéndolo depender como hasta ahora de la Intervención General del Estado, y este Órgano a su vez de la Pre sidencia del Gobierno. De esta forma, aunque no exista independencia,

se logrará que el control sea autónomo, y autónomo debe ser si queremos que sea efectivo. No queda de esta forma sujeto a la autoridad de cada organismo en el que se encuentre, sino que el órgano central depende del Presidente del Gobierno, el cual resolvería las discrepancias que pudiesen surgir entre el órgano gestor y el interventor.

Por lo que se refiere a su estructura organizativa podría ser muy similar a la que actualmente posee y que ya ha sido objeto de estudio.

Por último debemos hacer referencia al ámbito de las competencias de la Intervención General.

Aquí nos encontramos en la actualidad con otro grave problema. Se trata de la parcelación del control interno. So pretesto de no estar sometido al Ministerio de Hacienda al que como hemos señalado pertenece la I.G.A.E. cada nuevo órgano que nace pretende sacudirse el control de dicho centro. Esto no es fácilmente justificable desde el punto de vista elemental de la unidad de criterios del control y de la eficacia del mismo.

En este sentido tenemos que distinguir para señalar los — órganos sometidos a control desde un doble punto de vista:

- a) desde el punto de vista de los sujetos controlados.
- b) desde el punto de vista del objeto controlado.

Desde la perspectiva señalada en el primero de los apartados el control ha de abarcar a los siguientes sujetos:

- a) Administración del Estado.
- b) Seguridad social.
- c) Sociedades Estatales.
- d) Otros entes públicos de carácter estatal.

Dentro de la rúbrica Administración del Estado encuadramos - tanto la Administración General como la Institucional y dentro de la Administración General al entender este término en su sentido más amplio encuadramos órganos que hoy están al margen del control que ejerce la Intervención General.

Conviene señalar que así entendido el ámbito de sujetos controlados caen bajo el mismo algunos que en la actualidad carecen de tal control.

En lo que al objeto controlado hace referencia, es decir estudiado el ámbito del control desde este punto de vista, el control - debe abarcar a todos los fondos públicos utilizados ya por los entes - anteriores, ya por otro cualquiera que lo haya recibido a través de - aquellos.

Podría pensarse al utilizar estos criterios que el control - ejercido había dejado de ser control interno. En este punto concreto - debemos señalar que como ya dijimos para nosotros está cada vez más - clara la distinción entre control realizado durante la ejecución del - proceso del gasto y control realizado después de liquidado el presupuesto, pero además debemos tener presente la posible solución que ya antes hemos señalado para el dilema que se plantea entre control interno-control independiente.

### 3.3.2.- LA FUNCION DEL CONTROL

En toda la exposición que llevamos hecha hemos tratado de señalar la unidad que debe presidir la actuación del control interno. Esa unidad debe tener a su vez una serie concreta de manifestaciones. Debe en efecto poder señalarse la unidad orgánica y la unidad de fin.

La unidad orgánica supone que el control interno esté encomendado a un solo órgano: a la Intervención General del Estado. Esta unidad exige a su vez, como ya antes se indicó que no existan órganos que se financien con fondos estatales y que quedan al margen del control que debe ejercer la Intervención General.

La unidad de fin exige que el control interno cumpla siempre con eficacia y legalidad su cometido, asegurar en todo caso la correcta utilización de los caudales públicos en el ámbito de cualquier ente que utilice fondos públicos.

Respetados estos principios, como ya hemos expuesto el control interno se ejercería con una serie de modalidades que vamos a exponer a continuación una vez más:

1º) El control de legalidad, como sabemos se realiza con las modalidades que señala la L.G.P.. La finalidad fundamental de este control es asegurar que el manejo de fondos públicos se acom-

de a las disposiciones legales aplicables en cada caso.

En cuanto a las fases o momentos en que se realiza el control de legalidad ya hemos expuesto también nuestra opinión. Séanos permitido insistir una vez más en la necesidad de fortalecer el momento de la ordenación formal del pago y el de la justificación final del mismo, incluida la comprobación de las inversiones. En contrapartida deberá la fiscalización previa ser ejercida únicamente - en casos concretos o con créditos presupuestarios determinados, como por ejemplo los de inversiones (338).

- - - - -

(338) Seanos permitido en este sentido transcribir el art. 25 del Anteproyecto de Ley de Autonomía Universitaria, tal como fue aprobado en el Congreso antes de su retirada - por el Gobierno y por tanto a título de simple comentario. De salir algún día en la redacción que se le dió - podría ser un primer paso en el camino que señalábamos. "Las universidades del Estado -señala- asegurarán el - control interno de sus gastos e inversiones, sin perjuicio de las funciones atribuidas a la Intervención General de la Administración del Estado. Esta, no obstante, con audiencia del Ministerio de Educación y Ciencia y - de los órganos rectores de las Universidades, dispondrá que la intervención previa se realice mediante comprobaciones periódicas a través de técnicas que agilicen los procesos de control, completadas, en su caso, mediante la práctica de auditorías u otros procedimientos adecuados a los casos objeto de esta simplificación.

Reglamentariamente se establecerán aquellas - partidas de Presupuesto cuya intervención se verificará a posteriori.

2. El interventor de la Universidad será nombrado por el Interventor General del Estado de entre - los funcionarios del Cuerpo de Intervención a propuesta del Rector, oído el Consejo de universidad, quedando destinado en ella.

.../

Por lo demás esta posibilidad de agilizar el procedimiento del control de legalidad viene exigido por el hecho de que este control además de desenvolverse dentro de la legalidad debe conseguir - una gestión ágil económica y eficaz como venimos reiteradamente señalando.

- - - - -

(338) .../ 3. En caso de discrepancia entre el Rector y el Interventor sobre la procedencia de un gasto, el Rector podrá ordenar el mismo para que el servicio no se paralice, siempre que haya crédito y no concurra causa de ilegalidad. El Rector asumirá en tal caso la responsabilidad que pueda derivarse y el expediente se remitirá al Tribunal de Cuentas para resolución definitiva.

4. Las Universidades públicas estarán sometidas al control del Tribunal de Cuentas, sin perjuicio de lo que se establezca en lo referente a los órganos similares en los respectivos Estatutos de las Comunidades Autónomas.

5. En las demás universidades la fiscalización del Estado se limitará al gasto de las partidas procedentes directamente de los Presupuestos Generales del mismo.

Algún comentario podría hacerse al texto. Fundamentalmente parece ilógico que el Interventor sea nombrado " a propuesta del Rector". Parecería más lógico que la Universidad a través el Rector hubiese de dar el placet al nombrado, que el que deba proponer quien va a ser Interventor.

Una novedad que modifica la L.G.P. y que consideramos acertada y muy interesante es que las discrepancias entre Rectorado e Intervención hayan de ser solventadas por el Tribunal de Cuentas.

Algo que debe establecerse con meridiana claridad es el procedimiento a seguir en los casos de discrepancia entre el criterio - del gestor y el del interventor.

En cuanto a las consecuencias que la posible falta de la - actuación del órgano de control en el acto administrativo de disposición de fondos públicos debe comportar ya nos pronunciamos con anterioridad.

2º) El control financiero. La finalidad de este control es la de conocer y poner de manifiesto no solo la posible transgresión - de normas jurídicas, sino incluso la comisión de simples irregularidades en la utilización de los caudales públicos.

Como instrumentos de este control se utilizan no solo ni - exclusivamente el ordenamiento jurídico, sino también, la contabilidad, estadística, etc.

Como quiera que tanto el control de legalidad como el financiero son ejercidos por la Intervención General de la Administración del Estado la más elemental economía de medios exige que cuando la regularidad (en el sentido exclusivo de legalidad) esté comprobada por el control de legalidad, esta comprobación sea aceptada por - el control financiero. En efecto, si un órgano dependiente de la Intervención General ha admitido como correcta legalmente una actuación, esa corrección debe ser aceptada en cualquier otra actuación (siempre que quien la realice dependa también de la Intervención General) - como en el caso del control financiero. Bien entendido que nos estamos exclusivamente refiriendo a la legalidad en su más estricto sentido.



3ª) El control de eficacia. Realizado también por la Intervención General en colaboración con el gestor deberá realizarse fundamentalmente a través de la Contabilidad pública. En este sentido - está todo prácticamente por realizar y un primer paso muy interesante puede ser considerado el Plan de Contabilidad para el sector público aprobado recientemente.

En este camino la contabilidad, medio insustituible debe - aportar la información adecuada que permita el conocimiento exacto - de la realidad y que posibilite la adopción de decisiones. Para hacer posible el cumplimiento de lo que acabamos de señalar la contabilidad debe dar sus datos con: claridad, veracidad, exactitud, rapidez y puntualidad, solo así será posible su adecuada y oportuna utilización.

**CONCLUSIONES.**

### CONCLUSIONES

En cualquier trabajo, incluso en los de índole especulativa, y no solamente en los que pudieramos considerar prácticos es necesaria la formulación de conclusiones. Son estas las tesis que el autor cree poder mantener tras el estudio que de los diferentes temas haya podido realizar.

Este es el momento al que acabamos de llegar. El autor ha tratado de estudiar el presupuesto tradicional y el control de ese presupuesto tradicional. Ha tratado también de aproximarse a las diferentes técnicas presupuestarias que han irrumpido en la vida del presupuesto y cuyo conocimiento es necesario tanto a nivel simplemente especulativo como incluso por venir impuestas en la práctica cotidiana. Ha tratado por fin de establecer el control de esas modernas técnicas presupuestarias. Ahora queda tan solo sacar las consecuencias y establecer las conclusiones. Vamos seguidamente a hacerlo por el mismo orden en que las materias han sido tratadas.

### Del Capítulo I

1º) Podemos considerar al presupuesto como: la norma jurídica en la que de forma contable se expresa el plan de actuación económica de un ente público para un periodo concreto de tiempo. En ese plan contable se cifran los gastos a los que como máximo ha de hacerse frente en ese período y los ingresos con los que vamos a contar para hacerles frente.

2º) Tradicionalmente se ha admitido que una serie de princi  
pios rige la vida de ese presupuesto. Esos principios pertenecen a —  
tres grandes grupos:

- a) Principios políticos.
- b) Principios contables.
- c) Principios económicos.

Hoy es frecuente que se cuestionen estos principios y que —  
en muchos aspectos se piense que están sometidos a profunda revisión.

3º) El presupuesto que se aprueba para regir la vida econó  
mica de un ente público durante un concreto período de tiempo tiene —  
un ciclo, es decir un periodo de vida, desde que se inicia su prepa-  
ración hasta que se da por liquidada la cuenta en que se plasma su —  
ejecución. Concretamente en nuestro país ese ciclo es de tres años.

El presupuesto es elaborado y ejecutado por el Gobierno. —  
Su aprobación para tener vigencia, así como con posterioridad la apro  
bación definitiva de las cuentas rendidas sobre su ejecución, corres-  
ponde a las Cortes Generales: Congreso y Senado.

Sería conveniente por razones operativas que al menos la —  
aprobación del Presupuesto fuese llevada a cabo exclusivamente por —  
el Congreso de los Diputados.

4º) En los gastos fiscales, parece evidente que el "deside  
ratum" al menos desde nuestro punto de vista es que se contabiliza—  
sen todos los ingresos presupuestarios como tales, y que con posteriori

ridad via subvenciones se concediesen los beneficios que se estimase oportuno.

Habida cuenta de que esta idea no deja de resultar un tan to utópica parece lógico exigir al menos el conocimiento y cuantificación de todos los beneficios concedidos mediante la elaboración — realista del presupuesto de gastos fiscales.

5º) En la ejecución del presupuesto de gastos del Estado — existen diversas afirmaciones que delimitan los diferentes momentos — por los que va pasando dicha ejecución y que permiten una mejora de la gestión. Estos diferentes momentos comunes para todos los gastos — son:

- a) Autorización del gasto.
- b) Disposición.
- c) Contracción de la obligación.
- d) Pago.

6º) El presupuesto inicialmente aprobado es el que en — principio debe de ser ejecutado. Es frecuente que a medida que esa — ejecución va teniendo lugar van surgiendo desajustes entre la previ — sión que todo presupuesto es y la realidad. Esos desajustes dan lu — gar a las modificaciones presupuestarias. Fundamentalmente estas se — plasman a través de la concesión de:

- a) Créditos extraordinarios y suplementos de créditos.

- b) Anticipos de Tesorería
- c) Incorporaciones de remanentes.
- d) Ampliación de créditos.
- e) Transferencias de créditos.
- f) Adscripciones de recursos.

Para que haya lugar a la tramitación de cualquiera de estas modificaciones al Presupuesto inicialmente aprobado con independencia de que se siga en su tramitación el camino procesal fijado en cada caso, podemos decir que tiene con carácter general que darse una urgencia o una necesidad claras, cuando no ambas condiciones a la vez. El mayor problema surge porque necesidad y urgencia son a veces conceptos de difícil apreciación objetiva.

7º) Las obligaciones del Estado nacen según señala la Ley General Presupuestaria (art. 42):

- a) De la Ley.
- b) De los negocios jurídicos.
- c) De los actos o hechos que según derecho las generen

Las obligaciones pueden, por tanto, nacer al margen del — Presupuesto. El Presupuesto, no obstante, funciona como requisito para su exigibilidad. Una obligación puede ser legal, aunque haya naci-

do fuera del ámbito presupuestario. Una obligación para que pueda ser exigible tiene que estar recogida en el presupuesto, bien en el inicialmente aprobado, bien en cualquiera de las modificaciones que también legalmente se hayan teóricamente introducido.

8\*) Una vez nacida la obligación para que esta llegue a su culminación lógica, debe de producirse el pago. El pago solo puede validamente llevarse a cabo, cuando además de los requisitos legales exigibles existe crédito presupuestario que ampare el gasto realizado.

## Del Capítulo II

9\*) La ejecución del presupuesto aprobado por las Cortes Generales debe ser sometida y de hecho está sometida a control. El control es de una parte jurídico, en cuanto versa sobre la legalidad del acto. De otra parte el control es económico en cuanto se puede verificar la eficacia y la productividad del gasto. Aún podría hablarse de un matiz político en el control si este afecta y llega a la oportunidad.

Por lo demás el control tiene lugar en sus diferentes formas desde antes de la aprobación del presupuesto hasta la aceptación de la Cuenta General del Estado, pasando lógicamente por su ejecución.

10\*) La clasificación más general del control es la que lo divide en:

a) Parlamentario.

b) Externo.

c) Interno.

El control parlamentario es el primero que se ejerce en el tiempo, ya que fué el primero que nació y por otra parte es también el primero que se ejerce a nivel de decisiones, por supuesto, en la aprobación del presupuesto.

El control externo es ejercido por el Tribunal de Cuentas actuando ya en función fiscal, ya en función Jurisdiccional.

El control interno es el realizado por un órgano de la propia administración: La Intervención General de la Administración del Estado.

11º) El control interno puede ser utilizando la terminología de la L.G.P.

a) De legalidad.

b) Financiero.

c) De auditoria.

d) De eficacia.

El control de legalidad trata de verificar la adecuación del acto a la norma jurídica. El financiero trata de verificar la adecuación de lo actuado tanto a la legalidad cuanto a variables económicas de aceptada cuantificación. El control de auditoria examina la veracidad o exactitud de una cuenta o balance. Mediante el control



de eficacia verificamos si del gasto que hemos realizado se ha obtenido el máximo rendimiento posible.

Debemos claramente señalar que en nuestra opinión una terminología mucho más lógica y racional sería la que considerase como el género al control financiero y como las especies a los demás controles, en la forma siguiente:

Control financiero

- a) Control de legalidad.
- b) Control de auditoría.
- c) Control de eficacia.

12\*) La función de control interno se realiza por la Intervención General de la Administración del Estado bien directamente, ya a través de las Intervenciones-delegadas. Cuestión polémica es si — las Intervenciones-delegadas realizan en relación con el control funciones propias o si todas las que ejercen le han sido delegadas por la Intervención General. Hemos de confesar que es este un punto que no terminamos de ver claro, porque en nuestra opinión existen argumentos de peso para defender ambas posturas, sin embargo nos inclinamos más bien por la creencia de que a pesar de su nombre las Intervenciones-delegadas realizan funciones de este tipo, pero también algunas propias.

13\*) Examinados someramente los requisitos para la validez y para la eficacia del acto administrativo, se ha tratado de aplicar esta doctrina general al acto administrativo de disposición de fondos públicos y se ha tratado de señalar la naturaleza jurídica del -

control en cuanto requisito de ese acto de disposición de fondos.

14<sup>a</sup>) Al hablar de la naturaleza jurídica de la fiscalización lo primero que conviene resaltar es que no puede generalizarse y emplear dicho término como sinónimo de control de legalidad. En efecto, según la Ley General presupuestaria el control de legalidad se ejerce en diferentes momentos y según las siguientes modalidades:

- a) Fiscalización previa.
- b) Intervención de la ordenación del pago.
- c) Intervención material del pago.
- d) Intervención material de la inversión.

Según, pues, nos refiramos a una y otra modalidad de control, nos estaremos enfrentando con realidades diferentes cuya naturaleza jurídica es distinta.

15<sup>a</sup>) La fiscalización previa, por más que cuando el acto se interviene de conformidad se utilice una fórmula estereotipada y sencilla, es, en nuestra opinión un informe que ilustra al órgano gestor del gasto público sobre la legalidad o la ilegalidad de la obligación que pretende contraer.

Tal informe es preceptivo y general en cuanto que es obligado y para todos los actos de contenido económico susceptibles de producir derechos u obligaciones. La falta de este requisito haría que los momentos posteriores al citado informe fueran anulados y re-

puestas las actuaciones al momento en que se encontraban cuando se omitió el informe.

En otro apartado posterior señalaremos que la fiscalización debería hacerse selectivamente y por técnicas de muestreo. Es evidente que cuando así se llevase a efecto, la falta de este informe al no ser preceptivo, no acarrearía irregularidad alguna para el acto, ya que el órgano gestor podría solicitarlo cuando lo considerase oportuno.

16ª) La intervención de la ordenación del pago, debería - en nuestra opinión, ser considerada como un elemento esencial del - acto de disposición de fondos públicos. La falta de este requisito - al tener esta consideración y afectar su falta al orden público debería hacer al acto anulable, pero susceptible de ser convalidado.

17ª) La intervención material del pago es un requisito - formal del acto, como tal requisito, su falta dará en su caso, lugar a la responsabilidad del funcionario causante de ella, pero, en ningún caso acarreará sanción alguna legal para el acto.

18ª) De igual modo la intervención material de la inversión es un requisito también formal del acto y su falta tendría la misma consideración que en el caso anterior.

19ª) Cuando un acto administrativo de disposición de fondos sea fiscalizado con reparos, en el supuesto de que el gestor esté en desacuerdo con los reparos formulados, se producirá una discrepancia cuya resolución de persistir terminará correspondiendo al Consejo de Ministros.

Si el acto es fiscalizado de conformidad pero con observaciones o reparos por no adolecer de deficiencias esenciales, tales deficiencias deberán ser solucionadas, antes de que se proceda a ordenar el pago que del acto se derive y de su solvencia se dará cuenta a la Intervención.

20ª) La contabilidad vuelve a ser un eficaz medio de control. La contabilidad pública está hoy sometida a estudio y renovación, toda vez que debe suministrar cada vez más información que permita tomar las decisiones de forma más racional. Aunque sujetas en un futuro, presumiblemente cercano, a revisión, las cuentas de la contabilidad de gastos en el presente momento son:

La cuenta de gastos públicos.

La cuenta de obligaciones diversas.

La cuenta de Tesorería.

La cuenta General del Estado.

### Del capítulo III.

21ª) Aunque se ha hablado con muchísima frecuencia de la crisis de los principios presupuestarios con carácter general, en nuestra opinión, tal crisis es válida únicamente con tal carácter de generalidad en los principios económicos. Los demás, pueden en ocasiones estar sometidos a revisión o a cambios, incluso en algún su-

puesto habría que hablar de su potenciación, lo que no puede admitirse es su crisis y menos generalizada.

22\*) La simple clasificación orgánico-administrativa de los gastos, se ha demostrado insuficiente. En atención a esta insuficiencia es por lo que, entre otras razones, han nacido otras clasificaciones: la económica y la funcional especialmente. Aquella en relación con el carácter mismo de los gastos, esta en relación con las grandes tareas que el estado moderno debe cumplir.

23\*) De igual modo que para un mejor conocimiento de la distribución del gasto han nacido las nuevas clasificaciones de los gastos públicos, para una más racional decisión sobre el gasto, han nacido las técnicas de análisis económico de los proyectos de inversión. Tales técnicas son válidas como ayuda a la decisión de gastos que los gestores deben de tomar y tales técnicas se utilizan cualquiera que sea el presupuesto que se formule: tradicional, de tareas, de programas, base cero, etc.

Entre las técnicas de análisis económico la más conocida y la más comunmente utilizada es la del análisis coste-beneficio.

24\*) Como consecuencia del cambio esencial surgido en la sociedad moderna en relación con la Hacienda Pública y más concretamente con el presupuesto, como consecuencia también de las nuevas demandas ciudadanas para racionalizar las decisiones y optimizar el gasto público, surgen las nuevas técnicas presupuestarias. Dentro de las nuevas fórmulas presupuestarias cabe incluir:

a) El presupuesto del Tesoro.

b) El presupuesto de cuentas de Renta Nacional.

c) El presupuesto de tareas.

d) El presupuesto de programas.

e) El presupuesto en base cero.

25\*) El presupuesto del Tesoro recogería las previsiones - de ingresos y pagos que durante el tiempo de duración del mismo hubieren de realizarse, con independencia de que tales ingresos o gastos fuesen por operaciones del Estado o de sus organismos, o por operaciones presupuestarias o extrapresupuestarias. Puede medirse así - el impacto final monetario de la actividad pública.

26\*) El presupuesto de cuentas de la Renta Nacional pretende integrar las cuentas presupuestarias del sector Público en el cuadro más amplio de la actividad económica nacional, cuadro que se refleja en la Contabilidad Nacional.

27\*) En el presupuesto de tareas el estado se fija una finalidad, evalúa su coste y decide o no su realización. Se señala en este presupuesto que lo fundamental es lo que el estado hace y como lo hace. Es decir el acento no está en el gasto en sí como sucede en el presupuesto tradicional, si no en la ejecución de ese gasto.

28\*) El presupuesto por programas definido en pocas palabras es un técnica integrada de gestión. La actividad administrativa es en él considerada como un todo y analizada en profundidad desde - la toma de decisiones para gastar hasta la elaboración de los progra

mas alternativos que aquellas decisiones comportan, la elección del programa que se considera más adecuado para la realización de la decisión tomada, y, en fín, ejecutar dicho programa y controlar la adecuación entre los objetivos señalados y los obtenidos.

En este complejo camino los pasos más importantes son:

- 1ª) Determinación de los objetivos.
- 2ª) Inventario de medios de que disponemos.
- 3ª) Fijación y valoración de los diferentes programas.
- 4ª) Elección de programas.
- 5ª) Traducción en términos de presupuesto del coste del — programa adoptado.
- 6ª) Comparación entre los objetivos señalados y los obtenidos.

Es indudablemente una técnica útil, más no es una panacea — para los problemas presupuestarios.

29ª) En el presupuesto en base cero, cada unidad formula — sus propuestas presupuestarias con las diferentes alternativas que — propone. Cada alternativa es propuesta a diferentes niveles de esfuerzo. Jerarquizadas las propuestas se escogen las que van a ser dota—das presupuestariamente al nivel de esfuerzo que se escoja.

Es una técnica más sencilla que el presupuesto por programas y al mismo tiempo menos opuesta al presupuesto tradicional.

30\*) Consecuencia de las nuevas exigencias que se le plantean al Estado, al que cada vez más se le pide encauzar la economía, racionalizar las decisiones y optimizar los rendimientos es la aparición de la planificación económica. Como consecuencia de la aparición del presupuesto por programas y del presupuesto en base cero, la planificación es menos necesaria. En cualquier caso el problema más importante que se sigue planteando cuando existe planificación es la diferencia de ámbito temporal entre presupuesto y plan económico.

#### Del capítulo IV

Es en el campo de este capítulo donde realmente se plantean de una forma más clara unas conclusiones que además de exponer en forma breve lo que con anterioridad se ha tratado, muestran las ideas del doctorando sobre el tema que ha tratado en esta tesis. En alguna de ellas, incluso, se señalan diferencias de realización del control con lo que en la realidad se está llevando a cabo. En relación con este capítulo podemos concluir que:

31\*) El control Parlamentario es por supuesto el primero ejercido en el tiempo y en el espacio, pero, no obstante, tiene unas muy claras limitaciones, tanto por razones de la actual especialización del tema presupuestario como por la premura de su actuación.

32\*) El control externo, si se limita al control posterior



del gasto, entendemos que será inoperante con independencia de los - medios materiales y personales de que el Tribunal de Cuentas pueda - disponer.

Si el Tribunal realiza control fiscalizador durante el proceso de realización del gasto, el problema puede ser doble: posible-  
paralización del proceso de gestión del gasto ante el temor del ges-  
tor, ante la discrepancia con un órgano de control de tanta autori-  
dad, o bién posibilidad de que en función jurisdiccional el Tribunal  
deba exigir responsabilidad a sus propios funcionarios que hayan rea-  
lizado funciones fiscalizadoras.

33\*) El control interno ha sido acusado, a veces con razón  
de duplicar actuaciones administrativas, de entorpecer estas mismas-  
actuaciones, dilatar el tiempo de resolución de los expedientes y di  
luir las responsabilidades.

34\*) La legalidad será algo necesario de verificar en cual-  
quier gasto y ello cualquiera que sea el tipo de presupuesto utiliza-  
do. La eficacia del gasto es también algo exigible en un presupuesto  
que resulta escaso para las finalidades que hay que atender. Legali-  
dad y eficacia son, pues, metas conjuntas del control.

35\*) A pesar de las limitaciones del control parlamentario,  
es evidente que la toma de decisiones y la sanción definitiva de la-  
liquidación de un presupuesto deben ser realizadas por las Cortes Ge-  
nerales. En especial la toma de decisiones corresponde al Parlamento.  
Si se quiere que tales decisiones sean rápidas y acertadas deberán -  
ser tomadas previo estudio en Comisiones parlamentarias especializa-  
das.

36\*) Al Tribunal de Cuentas corresponde el control externo del gasto público. Habrá de potenciarse en nuestra opinión la función fiscalizadora del Tribunal, tratando de salvar las disfunciones que su práctica pudiera presentar.

37\*) La Intervención General de la Administración del Estado es el órgano encargado del control interno. En cuanto tal debe depender del Ejecutivo, pero también por razones de función debe gozar de plena autonomía en su labor controladora. Dentro de la insalvable contraposición interno-autónomo, parece que como mejor se resuelve - la aparente contradicción es mediante la adscripción de dicho órgano a la Presidencia del Gobierno.

38\*) Convendría que la fiscalización previa fuese selectiva y se realizase por técnicas de muestreo o bien que fuese voluntaria en el sentido de que pudiese ser solicitada por el gestor cuando lo estimase oportuno. Entendemos que es mejor y más eficaz la primera de las dos resoluciones expuestas.

39\*) El control de la intervención material del pago, en nuestra opinión, podría desaparecer tal y como hoy se ejerce. Debería, en cambio, potenciarse la intervención de la ordenación del pago y la justificación de los gastos.

## **BIBLIOGRAFIA**

BIBLIOGRAFIA

Albi Ibáñez, E.

Análisis coste-beneficio y análisis de decisiones: aplicación al problema del riesgo. Hacienda Pública Española nº - 57, 1979.

Albiñana García-Quintana, C.

El control de la Hacienda Pública. Rialp. S.A. Madrid 1971.

Suspensión versus aplazamiento de los actos tributarios. - Revista Española de Derecho Financiero nº 2. Servidumbres del control de legalidad. Primeras jornadas sobre control de la actividad financiera de la Administración Pública. - Madrid 1974.

Hacienda Pública II. Unidades didácticas de la UNED. Madrid.

El Presupuesto de Gastos Fiscales. Revista de Presupuesto - y Gasto Público nº 1, 1979.

"La evolución histórica del Presupuesto Español" Hacienda Pública Española nº 11, 1971.

Ámbito subjetivo del control a efectuar por el Tribunal de Cuentas, en II encuentros del Tribunal de Cuentas, AGESA. - Madrid 1982.

Antón Pérez, J.A.

Ley del Plan y Ley de Presupuestos. Hacienda Pública Española nº 11, 1971.

Ariño Ortiz, G.A.

Principio de legalidad y función de Gobierno. Hacienda Pública Española nº 3, 1970.

Descentralización y Planificación. Instituto de Estudios - de la Administración Local. Madrid 1972.

Argüello Reguera C.

El Presupuesto de Gastos Fiscales, en Análisis de la Ley - General Presupuestaria I.E.F. Madrid 1977.

Planificación indicativa y Presupuesto del Sector Público. Hacienda Pública nº 11, 1971.

Perspectiva actual del proceso presupuestario del gasto público. Hacienda Pública Española nº 51, 1978.

Argüello Reguera C. y Aracil Martín J.

Funciones múltiples de un sistema moderno de Contabilidad - Pública. Hacienda Pública Española nº 31, 1974.

Barea Tejeiro, J.

"Pasos para la implantación en España de un Presupuesto — por programas" Hacienda Pública Española nº 11, 1971.

Funciones múltiples del presupuesto en España. Hacienda Pública Española nº 19, 1972.

El nuevo presupuesto funcional español. Ponencia presentada en las primeras jornadas de Administración Financiera. - Alcalá de Henares.

Bayón Maríné, I.

Aprobación y control de los gastos públicos I.E.F. Madrid-  
1972.

Régimen jurídico de los créditos extraordinarios y suplemento de créditos. Revista de Derecho Financiero. Diciembre 1968.

Beltrán Villalba, L.

Las disfunciones del presupuesto convencional. Revista de Documentación Administrativa nº 93, 1965.

Beneyti Juan, L.L., Placios Rodrigo, J. y Argüello Reguera, C.

El presupuesto en base cero. Hacienda Pública Española nº 50, 1978.

Berggen Rune.

Control financiero y auditoría en la Administración Pública en Suecia.

Conferencia Primeras jornadas sobre control de la actividad financiera de la Administración Pública pag. 11 y siguientes. 1974.

Bidegain J.

El Presupuesto y el Plan. Hacienda Pública Española nº 4, 1970.

Boch-Laine F. y de Vogue P.

El Tesoro Público y los movimientos generales de Fondos —  
I.E.F. Madrid 1975.

Brochier H. y Tabatóni P.

Economía financiera. Ediciones Ariel. Barcelona 1960.

Canseco Canseco, J.E.

El presupuesto de las cuentas de renta nacional. Hacienda  
Pública Española nº 11, 1971.

Carrasco Canals, C.

Un criterio organizativo polémico: La desconcentración. Re  
vista de la Administración Pública nº 75 Año 1974. pags. -  
93-171.

De la Vallina Velarde, J.L.

La desconcentración Administrativa. Revista de Administra-  
ción Pública nº 35.

La competencia administrativa y su ejercicio delegado. Do-  
cumentación administrativa nº 70, 1963. La delegación de -  
competencias. Revista Documentación Administrativa nº 24,-  
1959.

Díaz García, R.

La contabilidad en la L.G.P. en Análisis de la L.G.P., —  
I.E.F. Madrid 1977.

Di Qual, L.

Droit de la comptabilité publique. Librairie Armand Colin.  
París 1971.

Duverger Maurice.

Hacienda Pública. Boch. Barcelona 1968.

Fabregas del Pilar.

Ley de Contabilidad y Fiscalización e intervención de las  
deudas y obligaciones del Estado. Comentarios. Editorial —  
Reus. Madrid 1956.

Ferreiro Lapatza, J.J.

Curso de Derecho Financiero Español. I.E.F. Madrid 1975.

Administración institucional y presupuestos en Hacienda Pú  
blica Española nº 11, 1971.

Fernández-Victorio y Camps. S.

El control externo de la actividad financiera de la Adminis  
tración Pública I.E.F. Madrid 1977.



Fuentes Quintana, E.

Introducción a Charles Schultze. "Política y Economía del Gasto Público. F.N.M. y T. Madrid 1971.

Hacienda Pública. Introducción, presupuesto y efectos económicos de ingresos y gastos públicos. F. CC.PP. y económicas Madrid 1971.

Nuevas técnicas presupuestarias. Mutualidad del Cuerpo de - Inspectores Diplomados de los Tributos. Madrid 1967.

Fuentes Vega, S.

Legalidad y eficacia en la organización del control interno del gasto público. Comunicación a las V jornadas sobre el control financiero interno del gasto público. Aún no — publicado.

"El control interno", en Control del Sector Público. I.E.F. Madrid 1982. pags. 657-681.

García Enterria, E.

La Administración española. Alianza Editorial. Madrid 1972.

García de Enterria, E. y Fernández Rodríguez, T.T.

Curso de Derecho Administrativo. Editorial Civitas. Madrid 1975.

García J.L.

Incidencia de la Constitución de 1978 en el ordenamiento jurídico general de la Hacienda Pública. Jornadas de estudio, financiero y tributario. Ponencia en el ámbito del control- (interno y externo).

García Añoberos, J.

Derecho presupuestario. Apuntes de cátedra. Sevilla 1.965.

Presupuesto y plan económico en control del gasto público.

III jornadas sobre control de la actividad financiera. I.E. F. Madrid 1979.

García Trevijano, J.A.

La nueva Ley orgánica del Tribunal de Cuentas. Revista de - Administración Pública nº 12. 1953.

Tratado de Derecho Administrativo. Editorial Revista de Derecho Privado. Madrid 1967.

Garrido Falla, F.

Tratado de Derechos Administrativo. Instituto de Estudios - Políticos. Madrid 1961.

La descentralización administrativa. Publicaciones de la Universidad de Costa Rica. Ciudad Universitaria. Rodrigo Facio 1967.

Gaudemet P.M. et Zoller E.

Les limites politiques a la rationalité des choix budgétaires. En Public Choice and Public Finance. Editions Cujas. - París 1980.

González Navarro, F.

Transferencia de funciones interventoras y competencias de los Interventores-Delegados. Revista de presupuesto y gasto público nº 1 pags. 123-148. 1978.

González Pérez, J.

Comentarios a la Ley de Procedimiento Administrativo. Civitas. Madrid 1977.

Prólogo a Oscar Moreno. Contratos Administrativos. Madrid - 1978.

Guitian de Lucas y L.

Procedimientos presupuestarios. Elaboración, modificación y ejecución del presupuesto. Publicaciones de la Escuela Nacional. Madrid 1970.

Gutierrez del Alamo y García J.

Administración Económica del Estado. Editorial de Derecho - Financiero. Madrid 1960.

Gutierrez Robles, A.

La Cuenta General del Estado. Hacienda Pública nº 31, 1974.

Herber B.P., J.L.

Hacienda Pública Moderna I.E.F. Madrid 1975.

Herrera Nieto, J.L.

El Presupuesto de Gastos Fiscales. Una realidad en la legis  
lación Española. Tesina. Cedita por cortesia del autor.

Herrero Suazo, S.

Eficacia jurídica de la fiscalización de los actos adminis-  
trativos declaratorios de derechos y de obligaciones de la-  
Administración Pública. Revista de Hacienda Pública nº 31,  
1974.

La Ley General Presupuestaria y el control. Análisis de la -  
L.G.P. Madrid 1977.

El principio de suspensión de eficacia del acto intervenido.  
Próxima publicación. Cedita por cortesia del autor.

El Tribunal de Cuentas y la Intervención General de la Admi-  
nistración del Estado. Concurrencia, competencia e indepen-  
dencia. No publicada, cedita por cortesia del autor.

Huet. Philippe.

"Contribution a l'etude des relations entre l'analyse —  
coûts-avantages et le budget de programmes".

Nouvelles Methodes de choix budgetaires. París 1972.

I. G. A. E.

Folleto multicopiado sobre Presupuesto por programas. 1981.

Jonio y Plaindoux, G.

Control Presupuestario. Sagitario S.A. de Ediciones. Barcelona. 1962.

Lozano Irrueste, J.M.

Crisis del Presupuesto Tradicional. Guadiana de Publicaciones. Madrid. 1969.

Malagarriga, L.H.

El programa y presupuesto en base cero como instrumento para la racionalización del gasto público. Revista de Presupuesto y Gasto Público nº 8. 1980.

Mantero Saenz, A.

Control financiero e inspección financiera. Hacienda Pública nº 46, 1977.

Marcos Sanz, I.

"Modelo constitucional del control del gasto público: pautas para su desarrollo", en Control del Sector Público. I.E.F. - Madrid 1982. pags. 31-76.

La implantación del P.P.B.S. en España. El Presupuesto por Programas para 1973. Hacienda Pública nº 19, 1972.

Marrón Gómez, A.

El Presupuesto Monetario en España. Hacienda Pública Española nº 11, 1971.

Introducción a Bloch Laine F. y de Vogue. El Tesoro público y los movimientos de fondos. I.E.F. Madrid 1975.

Martner, Gonzálo.

Planificación y presupuesto por programas. Siglo XXI editores. Méjico 1967.

Meek, R.L.

"Public authority pricing" in Public Sector Economics. Manchester 1968.

Melguizo Sánchez, A.

La estructura del presupuesto español. Revista de Hacienda Pública nº 11, 1971.

Mendizabal y Allende R.

Función y Esencia del Tribunal de Cuentas. Revista de Administración Pública nº 46, 1965.

Organización del Tribunal de Cuentas, en II encuentros del Tribunal de Cuentas. AGESA. Madrid 1982.

Moxó y Ortiz de Villajos S. y Donado Vara, J.

Historia Medieval de España. UNED. Madrid 1975.

Naharro Mora, J.M.

Lecciones de Hacienda, Madrid 1961.

Naciones Unidas.

Mamual de Intervención de Cuentas del Gobierno en los países de desarrollo. Nueva York 1978, ejemplar mecanografiado.

Neumark, F.

Teoría y política de la técnica presupuestaria en Gerloft y Neumark. Tratado de finanzas. Buenos Aires.

Ortega y Díaz Ambrona, J.M. y Rodriguez Inciarte, M.

Fórmulas presupuestarias de la eficacia P.P.B.S. Hacienda - Pública Española nº 11, 1971.

Peacock, Alan T.

New Methods of appraising Government expenditure: an economic analysis en "Nouvelles Methodes de choix Budgetaires".  
Institut International de Finances Publiques. París 1972.

Peacock, Alan T. y Wiseman, J.

"Measuring the efficiency of government expenditure" in Public Sector Economics. Manchester University Press. Manchester 1968.

Pyhrr Peter, A.

Presupuesto en base cero. Limusa. México 1977.

Pérez Hernández, A.

"Sobre el procedimiento para la habilitación de créditos".  
Documentación administrativa nº 59. Noviembre 1962.

Prest. A.R.

"Sense and nonsense in budgetary policy", in Public Sector Economics. Manchester University Press. Manchester 1968.

Prest. A.R. y Turvey R.

"Análisis de costes y beneficios, una visión de la teoría-  
en panoramas contemporáneos de la teoría económica. III, asignación de recursos. Alianza Universidad. Madrid 1970.



Rodriguez Bereijo, A.

El Presupuesto del Estado. Tecnos. Madrid 1970. Introduc—  
ción al estudio del Derecho Financiero I.E.F. Madrid 1976.

Saenz de Ormijana E. y Bravo Gutierrez F.

El proceso administrativo en la ejecución del gasto públi—  
co. Hacienda Pública nº 19, 1972.

Santamaría Pastor.

"Las funciones del Tribunal de Cuentas", en II jornadas —  
del Tribunal de Cuentas. AGESA. Madrid 1982.

Sebastian Carlos.

La evaluación pública de proyectos. Hacienda Pública Es—  
pañola nº 51, 1978.

Secretaria.

Secretaria de la Comisión de Racionalización y Descentrali—  
zación de Gasto Público.

Memoria de actividades 1978.

Schafer Hans.

Control de la Economía Financiera Pública. Handbuch der —  
Finanzwissenschaft. 3ª edición 1977.

Schick Allen.

Una muerte en la burocracia. La desaparición del P.P.P. fe  
deral. Hacienda Pública nº 31. 1974.

TEA-CEGOS.

Curso mecanografiado de formación sobre P.B.C. 1980.

Tornos Zubiría, E.

Los impuestos y los modelos econométricos. Revista de Ha—  
cienda Pública nº 50, 1978.

Varios:

Análisis de la Ley General Presupuestaria. Cuerpo de Inter  
vención y Contabilidad de la Administración Civil del Esta  
do. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid 1977.

Varios:

El control del gasto público. III jornadas sobre control -  
de la actividad financiera. I.E.F. Madrid 1979.

Varios:

Control del sector público. IV jornadas sobre control de la  
actividad financiera. I.E.F. Madrid 1982.

**Varios:**

I jornadas de la Administración Financiera. Escuela Nacional de Administración Pública. Alcalá de Henares 1968.

**Varios:**

II Encuentros del Tribunal de Cuentas. AGESA. Madrid 1982.

**Varios:**

Perspectivas actuales de la descentralización. Colección - Alcalá.

Publicaciones Escuela Nacional de Administración Pública. - Madrid 1971.

**Villar Palasi, J.L.**

Legalidad administrativa y legalidad financiera. Conferencia pronunciada en III jornadas de control de la actividad financiera. I.E.F. Madrid 1979 pags. 221-232.

La dinámica del principio de legalidad presupuestaria. Revista de Administración Pública nº 49.